



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk in Wien betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2000 vom 30.4.2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Kriminalbeamter und war im Jahr 2000 bei der Wirtschaftspolizei tätig.

Im Jahr 2000 bezog der Bw. auch Einkünfte vom Amt für Personal und Organisation des Fürstentums Liechtenstein.

In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000 wurden diese Einkünfte unter der Kennzahl 440 angeführt.

Der Einkommensteuererklärung war als Beilage ein "Lohnausweis" des Amtes für Personal und Organisation des Fürstentums Liechtenstein ausgewiesen, wonach der Bw. im Zeitraum 8.5. - 31.12.2000 insg. Bezüge von 4.798,10 enthalten hat, wovon 479,80 an "Steuern" und 211,10 an "AHV" abgezogen wurden.

Im Einkommensteuerbescheid vom 1.8.2001 wurde der Bw. zur Einkommensteuer für das Jahr 2000 veranlagt.

Hiebei wurden im Rahmen des so genannten Progressionsvorbehaltes ausländische Einkünfte von 38.089 S berücksichtigt.

Dem Akt lässt sich entnehmen, dass dem Progressionsvorbehalt ein Betrag von 4.318,00 SFR zugrunde gelegt wurde, die Heranziehung zum Progressionsvorbehalt stütze sich auf Art. 15 und Art. 23 des DBA Österreich-Liechtenstein.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 erwuchs in Rechtskraft.

Mit Schreiben vom 7.1.2002 beantragte der Bw. die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 und führte aus:

" In meinem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 wurde ein Betrag von 38.089,00 S (ausländische Einkünfte) zum Progressionsvorbehalt herangezogen. Diese Einkünfte bezog ich als Kriminalbeamter im Fürstentum Liechtenstein. Als Beweismittel lege ich eine Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat V in Ablichtung bei. In dieser Entscheidung wird der gleichartige Fall eines meiner Kollegen behandelt. Der Senat kam zum Schluss, dass die Einkünfte nicht für den Progressionsvorbehalt herangezogen werden dürfen. Ich ersuche nun um Wiederaufnahme des Verfahrens und um Berücksichtigung der neuen Erkenntnisse".

Der wesentliche Text der beigefügten Berufungsentscheidung ist weiter unten wiedergegeben.

Mit Bescheid vom 30.4.2002 wurde der Wiederaufnahmeantrag vom Finanzamt für den 21. und 22. Bezirk in Wien als unbegründet abgewiesen:

“ Nach ständiger Rechtsprechung sind keine Wiederaufnahmegründe (neue Tatsachen) etwa neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden. Die Wiederaufnahme kann nicht dazu dienen, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen. (VwGH 9.7.1997, 96/13/0185)“.

Mit Schreiben vom 20.5.2002 erhob der Bw. ersichtlich Berufung gegen den Abweisungsbescheid und führte darin aus:

“Im Zuge meiner Tätigkeit bei der Bundespolizeidirektion Wien, Wirtschaftspolizei, war ich im Jahr 2000 in Liechtenstein tätig. Einkünfte, die ich in Liechtenstein bezog, wurden bei der Einkommensteuerveranlagung zum Progressionsvorbehalt herangezogen. Ich habe gegen diesen Bescheid nicht berufen. Erst als ein anderer Kollege von mir bei seiner eigenen Berufung Recht bekommen hat, machte ich, wie viele anderen Kollegen, einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens. Die Wiederaufnahme wurde mir mittels Bescheid vom 30.4.2002 abgelehnt.

Dies ist für mich deshalb unverständlich, da alle Kollegen, die diese Vorgangsweise gewählt hatten, eine Wiederaufnahme erlangten. Ich nenne als Beispiel einen Kollegen, veranlagt in Niederösterreich, der mir gegenüber schon die Überweisung des Differenzbetrages vom Finanzamt bestätigt hat. Ich ersuche, diesen Aspekt neu zu bewerten und erhebe, in angemessener Frist, Einspruch gegen den Bescheid vom 30.4.2002“.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10.2.2003 wurde die Berufung gegen den Abweisungsbescheid vom 30.4.2002 als unbegründet abgewiesen und als Begründung ausgeführt:

“Als öffentlich Bediensteter des Innenresorts haben Sie auf Grund einer Dienstzuteilung vom Fürstentum Liechtenstein Bezüge erhalten. Beim Einkommensteuerbescheid wurden Einkünfte aus einer Tätigkeit im Fürstentum Liechtenstein zum Progressionsvorbehalt herangezogen. Hinsichtlich des Einkommenssteuerbescheides für das Jahr 2000 vom 8.1.2001 wurde von Ihnen kein Rechtsmittel eingebracht; dieser Bescheid wurde rechtskräftig. Mit Schreiben vom 7.1.2002 beantragen Sie die Wiederaufnahme des Verfahrens und begründen dies, dass bei

einer Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat V vom 23.11.2001 (die einen gleichartigen Fall eines Kollegen betrifft) die entsprechenden liechtensteinischen Einkünfte nicht zum Progressionsvorbehalt herangezogen wurden und erklären dies zum "Beweismittel". Der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens wurde mit Bescheid vom 30.4.2002 abgewiesen.

Mit Ihrem Schreiben vom 20.5.2002 legen Sie gegen diesen Bescheid das Rechtsmittel der Berufung ein und begründen dies damit, dass andere Kollegen – die ebenfalls Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens gestellt hätten – eine Wiederaufnahme erlangten.

Gem. § 303 Abs 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder

c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbei geführt hätte.

Gemäß § 303 Abs 2 BAO ist der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs 1 binnen einer Frist von 3 Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Gemäß § 303 Abs 3 BAO kann, wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens auch bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingebracht werden, die im Zeitpunkt der Antragstellung zur Abgabenerhebung zuständig ist.

Gemäß § 303 Abs 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs 1 lit a und c 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 einem im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Keine Wiederaufnahmegründe sind jedoch beispielsweise:

- *neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorgehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden (VwGH 19.5.1993, 91/13/0024; 19.11.1998, 96/15/0148)*
- *Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden (VwGH 26.4.1994, 9114/0129, 93/14/0015, 0082; 20.4.1995, 92713/0076)*
- *Hervorkommen von Rechtsirrtümern (VwGH 17.9.1990, 9015/0018)*
- *unterschiedliche Würdigung durch eine Verwaltungsbehörde einerseits und durch eine Verwaltungsbehörde oder ein Gericht andererseits (VwGH 17.5.1990, 89/16/0037; 15.7.1998, 97/13/0269, 0270).*

Auf Grund der angeführten Umstände war daher spruchgemäß zu entscheiden“.

Mit Schreiben vom 5.3.2002 beantragte der Bw. ersichtlich die Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung.

“Ich erhebe Einspruch gegen die Berufungsvorentscheidung vom 10.2.2003. Sie geben in der Berufungsvorentscheidung an, dass gem. § 303 (1) eine Wiederaufnahme unter bestimmten möglich ist. In meinem gegenständlichen Fall hing alles an der Frage ob ich den Status als “Auslandsbeamter” bekomme. In diesem Fall wäre ich steuerfrei gewesen. Mein Fall war nicht alltäglich und war die Frage lange ungeklärt und wurde erst nach Ablauf sämtlicher Fristen durch eine Berufungsbehörde entschieden. Auch ist es für mich nach wie vor unverständlich, dass Ihre Behörde in einigen Fällen eine Wiederaufnahme unter den gleichen Bedingungen zuließ und bei mir wurde sie abgelehnt“.

Mit Bericht vom 28.3.2003 wurde die Berufung vom Finanzamt für den 21. und 22. Bezirk in Wien dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Fest steht, dass der Bw. im Jahr 2000 Einkünfte als Kriminalbeamter im Fürstentum Liechtenstein in unstrittiger Höhe bezogen hat.

Dem Bw. ist beizupflichten, dass die Abgabenbehörden in der Vergangenheit die Versteuerung derartiger Einkünfte unterschiedlich beurteilt haben.

Der Berufungssenat V als Organ der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und

Burgenland hat mit Berufungsentscheidung vom 23.11.2001 ausgeführt:

“Entscheidungsgründe:

Auf Grund einer Vereinbarung zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein sind seit Mai 2000 Beamte der Bundespolizeidirektion Wien, Wirtschaftspolizei, in Liechtenstein im Einsatz.

Den in Liechtenstein tätigen Beamten wird durch den österreichischen Dienstgeber der laufende Bezug weiter bezahlt. Mehrdienstleistungen werden durch das Fürstentum Liechtenstein abgegolten und dort auch versteuert.

Der Bw. war im Rahmen dieser Vereinbarung vom 9.-15.5.2000, 10.-19.7.2000, 28.8.-5.9.2000, 18.-25.9.2000, und 20.-27.11.2000 in Liechtenstein in Einsatz. Seine durch das Fürstentum Liechtenstein ausbezahlten Einkünfte haben im Jahr 2000 insgesamt 122.022,00 S betragen.

Im Einkommensteuerbescheid 2000 wurden die ausländischen Einkünfte in Höhe von 122.022,00 S nach Art 19 iVm Art 23 des mit Liechtenstein abgeschlossenen Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zum Progressionsvorbehalt herangezogen.

Strittig ist, ob diese Einkünfte unter die Steuerbefreiung des § 3 Abs 1 Z 9 EStG fallen und dementsprechend nicht für den Progressionsvorbehalt herangezogen werden dürfen

Der Senat hat erwogen:

Gemäß § 3 Abs 1 Z 9 EStG 1988 sind jene Einkünfte von Auslandsbeamten (§92), die dem Staat der Besteuerung unterliegen, in dessen Gebiet sie ihren Dienstort haben, von der Einkommensteuer befreit.

Was den Begriff “Auslandsbeamten” anbelangt, nimmt die Z 9 auf den §92 EStG Bezug, dessen Abs 1 weiter auf den § 26 Abs 3 BAO verweist.

Nach § 26 Abs 3 sind Auslandsbeamte in einem Dienstverhältnis zu einer Körperschaft des öffentlichen Rechtst stehende österreichische Staatsbürger, die ihren Dienstort im Ausland haben.

Materiellrechtlich bestimmt der § 3 Abs 1 Z 9 EStG 1988 für Auslandsbeamte, dass die ausländischen Einkünfte, die im Staat des Dienstortes der Besteuerung unterliegen, im Inland einkommensteuerfrei sind (vgl. Stoll, BAO, Kommentar, Wien 1994, S 342). Mit der Steuerbefreiung entfällt auch die Heranziehung dieser Einkünfte für den Progressionsvorbehalt (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, 4.Auflage, Tz 47 zu § 3 EStG 1988).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden“.

Zutreffend ist ferner, dass das Finanzamt Tulln ein Einkommensteuerverfahren für das Jahr 2000 hinsichtlich eines vom Bw. namentlich zitierten anderen Kriminalbeamten mit Bescheid vom 17.12.2001 gem. § 303 Abs 4 wiederaufgenommen hat und die von diesem Steuerpflichtigen im Fürstentum Liechtenstein bezogenen Einkünfte weder unmittelbar noch im Rahmen des Progressionsvorbehaltes der Einkommensteuer zugrunde gelegt hat.

Demgegenüber hat die GA 17 der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland mit Berufungsentscheidung vom 4.4.2002 nachstehende Auffassung vertreten:

"Entscheidungsgründe"

Der Bw. ist Kriminalbeamter der Wirtschaftspolizei in Wien. Berufungsgegenständlich ist, ob Bezüge aus Liechtenstein zum Progressionsvorbehalt heranzuziehen sind.

a) Bescheid

In einer Bellage zur Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 (Akt 2000, Seite 6) gab der Bw. bezüglich "Erklärung zu den Einkünften aus meiner Auslandsdienstreise nach Liechtenstein" an, er sei im Jahre 2000 fallweise dienstlich von der Wirtschaftspolizei Wien nach Liechtenstein zur Unterstützung der dortigen Landespolizei entsandt worden. Für die Dauer seines jeweiligen Auslandsaufenthaltes, welcher je 9 Tage betrug, sei sein Gehalt von der Bundespolizeidirektion Wien weiterbezahlt worden.

Anfallende Mehrleistungen (Überstunden) seien vom Fürstentum Liechtenstein beglichen worden, wobei die auszahlenden Beträge in Schweizer Franken in Form einer Auslandsanweisung auf sein Giro-Konto bezahlt wurden.

Betreffend das berufsgegenständliche Jahr 2001 gab der Bw. an, dass in weiterer Folge vom Fürstentum Liechtenstein für das Jahr 2001 ebenfalls Mehrdienstleistungen bezahlt worden seien und ersuche er daher für eine etwaige Festsetzung einer Vorauszahlung, lediglich den Betrag dieser Zahlungen von gesamt S 45.181,00 zu berücksichtigen. Weitere Einkünfte seien in Liechtenstein nicht erzielt worden. Nachdem die Amtshilfe für Liechtenstein mit März 2001 beendet wurde, seien auch keine weiteren Einkünfte zu erwarten.

Dieses Vorbringen ist als Antrag auf Erlassung eines Vorauszahlungsbescheides zu werten.

Mit Bescheid vom 7. September 2001 setzte das zuständige Finanzamt die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2001 und Folgejahre mit S 13.000,00 (€ 944,75) fest.

b) Berufung

Mit Schreiben vom 3. Oktober 2002 erhob der Bw. Berufung und brachte vor, er beeinspruche den Vorauszahlungsbescheid 2001 sowie die darin durchgeführte Progressionsanpassung.

Im Jahre 2000 und 2001 hätten sich Beamte der Wirtschaftspolizei Wien, den Bw. mit eingeschlossen, auf Grund eines "zwischenstaatlichen Abkommens" mit Zustimmung der Bundesregierung als unterstützende Kräfte im benachbarten Fürstentum Liechtenstein befunden, wobei alle jeweils zugeteilten Beamten zur Gänze dem Fürstentum Liechtenstein unterstellt und für die Dauer der jeweiligen Zuteilung Fürstliche Landespolizisten mit allen Rechten und

Pflichten gegenüber dem Fürstentum waren. Dies habe sogar die Verschwiegenheitspflicht gegenüber der Republik Österreich in Bezug auf die zu ermittelnden Vorfälle beinhaltet.

Durch das "zwischenstaatliche Abkommen" seien die Gehälter der jeweiligen Beamten durch die Republik Österreich ausbezahlt worden, anfallende Mehrdienstleistungen (Überstunden) seien jedoch nicht von der Republik Österreich, sondern vom Fürstentum Liechtenstein getragen und in Form von Auslandsüberweisungen ausbezahlt worden.

Nunmehr habe der Bw. im Zuge von Gesprächen mit anderen Kollegen, welche ebenfalls Dienst in Liechtenstein versehen und dabei Überstunden geleistet hätten, es sich also um gleichgelagerte Fälle handle, in Erfahrung gebracht, dass bei einigen dieser Kollegen keine Progressionsanpassung stattgefunden hätte und somit auch kein Vorauszahlungsbescheid [ergangen sei] und keine Zahlungen an deren zuständige Finanzämter geleistet werden müssten.

Dem Bw. würden sich nun grundsätzlich zwei Fragen stellen:

- 1) Handle es sich durch die gänzliche Unterstellung seiner Person in die Machtbefugnisse des Fürstentums Liechtenstein als Fürstlicher Landespolizist für die Dauer seines Zuteilung trotzdem um ein "Auslandseinkommen" und welche steuerlichen Folgen seien damit verbunden?*
- 2) Warum sei es möglich, dass auf unterschiedlichen und sogar gleichen Finanzämtern "in der Rechtsform" zur Gänze unterschiedliche Bescheide bei gleich gelagerten Fällen erlassen werden, das heiße, wie könne es sein, dass bei Beamten mit gleichem Gehaltsschema und ähnlicher Familien- und Einkommenssituation keine Progressionsanpassungen und somit auch keine Vorauszahlungsbescheide erlassen würden, bei anderen jedoch schon?*

Durch die Vorgangsweise des für den Bw. zuständigen FAes und anderer Finanzämter, bei gleichgelagerten Fällen absolut konträre Bescheide zu erlassen, sehe der Bw. im gegenständlichen Fall eine schwere Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes und es erhebe der Bw. hiemit Einspruch gegen den Vorauszahlungsbescheid und die beim Bw. stattgefundene Progressionsanpassung. Der Bw. stelle sohin den Antrag, die durchgeführte Progressionsanpassung rückgängig zu machen und den Vorauszahlungsbescheid für nichtig zu erklären.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Gemäß Art 6 des liechtensteinischen Polizeigesetzes, liechtensteinisches Landesgesetzblatt, Jahrgang 1989, Nr. 48, kann die Regierung des Fürstentums Liechtenstein um den Einsatz von Polizeikräften anderer Staaten ersuchen, sofern die Landespolizei aus eigenen Kräften

ihre Aufgaben nicht zu erfüllen vermag. Im vorliegenden Fall ersuchte das Fürstentum Liechtenstein im Schreiben vom 3. Mai 2000 auf Grundlage von Art 6 Polizeigesetz die Bundespolizeidirektion Wien, Wirtschaftspolizei, um Unterstützung durch ein Spezialistenteam beim Vollzug von im Schreiben näher bezeichneter Amtshandlungen in Liechtenstein.

Auf Grund dieses Ersuchens wurde auch der Bw. von der Wirtschaftspolizei Wien nach Liechtenstein entsendet. Im Schreiben vom 21. Februar 2002 teilte die Wirtschaftspolizei Wien der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland mit, dass die Entsendung von der Dienststelle des Bw. als Dienstreise iSd § 2 Abs 1 RGV und zwar im speziellen als Auslandsdienstreise iSd § 25 Abs 1 RGV qualifiziert wurde. Die Bezahlung des durch die Dienstreise anfallenden Mehraufwandes (Reisegebühren) erfolgte nach der Reisegebührenverordnung. Die Bezahlung der Beamten während der Normalarbeitszeit erfolgte seitens der Bundespolizeidirektion Wien. Die für die Normalarbeitszeit erhaltenen Bezüge aus Österreich sind im eingangs genannten Lohnzettel enthalten und als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit für den Progressionsvorbehalt daher nicht weiter von Belang.

Laut Schreiben der Wirtschaftspolizei erfolgte die Bezahlung anfallender Mehrdienstleistungen in Liechtenstein seitens des Fürstentums Liechtenstein, der Beamte wurde nach einem dortigen Gehaltsschema eingestuft. Dabei handelt es sich im Jahr 2001 um die eingangs genannten S 45.181,00.

2. Rechtliche Beurteilung

Gemäß Art 6 Abs 1 liechtensteinisches Polizeigesetz haben die über Ersuchen der liechtensteinischen Landesregierung dorthin entsendeten Polizeikräfte anderer Staaten die gleichen Rechte und Pflichten wie die liechtensteinischen Polizeibeamten. Die Maßnahmen dieser Polizeikräfte gelten dabei als solche der Landespolizei.

Die Tätigkeit des Bw. in Liechtenstein, für welche er vom Fürstentum Liechtenstein im Jahr 2001 die gegenständlichen S 45.181,00 erhielt, erfolgte auf Grundlage von Art 6 liechtensteinisches Polizeigesetz (der Bw. gab selbst an, er sei als Fürstlicher Landespolizist für den Staat Liechtenstein tätig gewesen), somit steuerrechtlich in Ausübung einer öffentlichen Funktion für das Fürstentum Liechtenstein iSd Art 19 des Doppelbesteuerungsabkommens mit Liechtenstein. Gemäß Art 19 Abs 1 iVm Art 23 Abs 1 des Doppelbesteuerungsabkommens mit Liechtenstein unterliegen diese S 45.181,00 in Österreich nicht der Einkommensteuer, sind jedoch bei der Festsetzung des Steuersatzes der österreichischen Einkommensteuer zum Progressionsvorbehalt heranzuziehen.

Der Bw. war während seiner Tätigkeit in Liechtenstein auch kein "Auslandsbeamter" iSd § 26 Abs 3 BAO: Gemäß § 3 Abs 1 Z 9 EStG 1988 sind jene Einkünfte von Auslandsbeamten von der (österreichischen) Einkommensteuer befreit, die in dem Staat der Besteuerung unterliegen, in dessen Gebiet sie ihren **Dienstort** haben. Zum Begriff des "Auslandsbeamten" verweist § 92 Abs 1 EStG 1988 auf § 26 Abs 3 BAO. Gemäß § 26 Abs 3 BAO sind in einem Dienstverhältnis zu einer Körperschaft des öffentlichen Rechtes stehende österreichische Staatsbürger, die ihren **Dienstort** im Ausland haben, als Auslandsbeamte anzusehen. Als **Dienstort** iSd genannten Bestimmungen kann nur jener Ort angesehen werden, an dem der Beamte dauernd Dienst zu versehen hat (vgl § 2 Abs 5 RGV), wofür auch die ratio legis der Bestimmung, Auslandsbeamte hinsichtlich der genannten Einkünfte im Inland steuerfrei zu stellen, spricht. Da somit im vorliegenden Fall der Bw. dem Fürstentum Liechtenstein nicht zur dauernden Dienstleistung zugewiesen wurde (vgl Versetzung § 2 Abs 4 RGV), ist die Feststellung zu treffen, dass Liechtenstein auch nicht **Dienstort** iSd § 26 Abs 3 BAO war und daher die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs 1 Z 9 (§ 92 Abs 1) EStG 1988 keine Anwendung findet. Auch das Vorbringen des Bw. geht in die Richtung, dass seine Aufenthalte in Liechtenstein nur kurzfristig waren, was ebenfalls gegen einen **Dienstort** spricht.

Wenn in der Berufung vorgebracht wird, dass andere Abgabenbehörden angeblich die gleichen Einkünfte aus Liechtenstein (Funktionsgebühren gemäß Art 19 Doppelbesteuerungsabkommen) bei anderen Abgabepflichtigen nicht zum Progressionsvorbehalt herangezogen hätten, so ist der Bw. darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung eine allenfalls vorliegende, mit dem Gesetz nicht in Einklang zu bringende Einzelentscheidung keinerlei Rechtswirkungen für andere Steuerpflichtige zu entfalten vermag (vgl VwGH 14. Dezember 2000, 95/15/0189).

Die Einkünfte aus Liechtenstein sind somit zum Progressionsvorbehalt heranzuziehen. Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Da nach den Angaben des Bw. die Tätigkeit in Liechtenstein im Jahre 2001 beendet wurde, setzte das FA mit dem zwischenzeitig erlassenen Bescheid vom 1. Februar 2002 die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2002 und Folgejahre bereits auf 0.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden".

Nun ist im gegenständlichen Verfahren vorerst nicht die rechtliche Beurteilung der vom Bw. erhaltenen Zahlungen strittig, sondern, ob ein Grund für eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 1 bis Abs 3 BAO vorliegt.

Wie das Finanzamt für den 21. und 22. Bezirk in Wien in seiner Berufungsvorentscheidung

ausführlich dargelegt hat, sind neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen keine Wiederaufnahmegründe.

Darüber hinaus sind neu hervor gekommene Tatsachen oder Beweismittel nur solche, die schon vor Erlassung des das wieder aufzunehmende Verfahren abschließenden Bescheides bestanden haben, aber erst nach diesem Zeitpunkt bekannt wurden.

Erst nach Erlassung des das wieder aufzunehmende Verfahren abschließenden Bescheides entstandene Tatsachen oder Beweismittel sind keine Wiederaufnahmegründe.

(Ellinger/Iro/Krammer/Sutter/Urtz, BAO, § 303 Anm 11).

Da der Einkommensteuerbescheid des Jahres 2000 am 1.8.2001 ergangen ist, ist die Kenntnis der nach diesem Zeitpunkt, nämlich am 23.11.2001 ergangenen Berufungsentscheidung keine neu hervorgekommene, sondern neu entstandene Tatsache.

Das Erkennen einer dem Bescheid, mit dem das frühere Verfahren abgeschlossen ist, (nach Ansicht des Bw) zu Grunde liegenden unrichtigen rechtlichen Beurteilung des Sachverhaltes oder eine nach Abschluss des früheren Verfahrens eingetretene Änderung der Rechtsauslegung stellen keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund dar, weil es sich hierbei nicht um das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismittel handelt

(Ellinger/Iro/Krammer/Sutter/Urtz, BAO, § 303 Anm 14).

Da das Finanzamt für den 21. und 22. Bezirk in Wien bereits zutreffend das Vorliegen dieser Voraussetzungen einer Wiederaufnahme des Verfahrens verneint hat, erübrigt sich die Prüfung, ob auch die sonstigen Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorgelegen wären.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 11. März 2004