

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Mag. A und die weiteren Senatsmitglieder Dr. W, Mag. N und E in der Beschwerdesache Bf., R-Straße-xx, Gde X, vertreten durch XX, Rechtsanwalt, F-Straße-xx, Ge K, über die Beschwerde vom 10. Februar 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich, Postfach 126, 1000 Wien, vom 29. Jänner 2021 betreffend Berichtigung gemäß § 293b BAO zum (gemäß § 293 BAO berichtigten) Einkommensteuerbescheid 2017 vom 15. November 2018 sowie Festsetzung von Anspruchszinsen 2017 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide beliben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) bezog im Beschwerdejahr neben einer Schweizer Rente auch eine Invaliditätspension von der Pensionsversicherungsanstalt und auf Grund eines Verkehrsunfalles (xx.yy.zzzz) eine Verdienstentgangsentschädigung von der AB-Versicherung AG (in der Folge kurz: AB).

Von der steuerlichen Vertretung des Bf. wurden mit am 10. August 2018 per Post eingelangtem Begleitschreiben vom 9. August 2018 betreffend "*Steuererklärung 2017*" eine Auflistung der erzielten Einkünfte 2017 des Bf. samt Erläuterungen und Berechnungen zur Besteuerung der bezogenen Verdienstentgangsentschädigung sowie der geltend gemachten Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen für 2017, die Abfindungserklärung vom

Oktober 2017, eine Aufstellung über Arzt- und Krankheitskosten und eine Bestätigung der Pensionsversicherungsanstalt vom 16. Februar 2018 betreffend Beiträge an Krankenversicherung gemäß § 73a ASVG vorgelegt. Im genannten Begleitschreiben stellte die steuerliche Vertretung im Hinblick auf die *“Besteuerung der unfallkausalen Abfindungszahlung der AB über netto 80.000,00 €, welche im Jahr 2017 an den Bf. als Abgeltung seiner zukünftigen Verdienstentgangsansprüche vergütet wurde”* (die AB habe sich im Weiteren auch verpflichtet, sämtliche auf diesen Abfindungsbetrag entfallenden Steuern dem Bf. zu vergüten) einerseits den Antrag auf Besteuerung des anteiligen Sonderzahlungsanspruches (KZ 220: 11.428,57 €) mit dem festen Steuersatz von 6% laut beiliegender Berechnung und Erläuterung und andererseits den Antrag auf Steuerfreistellung des Abfindungsbetrages in Höhe von einem Fünftel laut beiliegender Berechnung und Erläuterung (KZ 245: 54.857,14 €). Am 14. August 2018 wurde von Seiten des Bf. die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2017 elektronisch eingereicht.

Mit Bescheid vom 14. September 2018 wurde der Bf. zur Einkommensteuer für das Jahr 2017 veranlagt; dabei ließ das Finanzamt die vom Bf. erhaltene Verdienstentgangsentschädigung ohne entsprechende Begründung unberücksichtigt.

Der steuerliche Vertreter des Bf. ersuchte daraufhin mit Schreiben vom 12. November 2018 unter Vorlage des obgenannten Begleitschreibens vom 9. August 2018 und der oben angeführten Aufstellungen im Hinblick auf die offengelegte Verdienstentgangsentschädigung um Prüfung des Sachverhaltes und um Mitteilung, sollte die Abfindungssumme von 80.000,00 € aufgrund des unfallkausalen Zusammenhanges steuerfrei behandelt worden sein.

Mit Einkommensteuerbescheid 2017 vom 15. November 2018 berichtigte das Finanzamt den in Rechtskraft erwachsenen Einkommensteuerbescheid 2017 vom 14. September 2018 gemäß § 293 BAO ua. mit folgender Begründung:

““Die Verdienstentgangsentschädigung der AB AG wurde entsprechend Ihres Antrages vom 9.8.2018 nachträglich erfasst. Die Unterlagen wurden bereits im Zuge der Arbeitnehmererklärung vom 14.8.2018 vorgelegt. Daher war der Einkommensteuerbescheid 2017 vom 14.9.2018 gem. § 293 BAO zu berichtigen. Zur Information wird mitgeteilt, dass die Steuerfreistellung von 1/5 der laufenden Verdienstentgangsentschädigung gem. § 68 Abs. 8 lit. a EStG 1988 über die Position Werbungskosten erfolgt ist (vgl. KZ 357 Seite 4 und "Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschalbetrag" Seite 1 des Einkommensteuerbescheides).““

Im Zuge eines die Verdienstentgangsentschädigung 2017 betreffenden Ermittlungsverfahrens [vgl. Ergänzungsersuchen der Abgabenbehörde vom 25.2.2020 (lt. Abgabeninformationssystem "Vorhalt für 2017 und 2018"), wonach der Bf. unter Bezugnahme auf die vorgelegte Abfindungserklärung ersucht wurde, (unter Vorlage entsprechender Unterlagen) bekanntzugeben, ob er in den Jahren 2006 bis 2016 auch eine (laufende und/oder einmalige)

Verdienstentgangsentschädigung erhalten habe bzw. aus welchem Grund diese erst über 11 Jahre nach dem Verkehrsunfall ausbezahlt worden sei; außerdem wurde der Bf. aufgefordert, etwaige weitere Unterlagen (zB ein gerichtlicher Vergleich oder ein Urteil) vorzulegen und bekanntzugeben, ob von der AB auch andere Aufwendungen ersetzt worden seien] legte die steuerliche Vertretung des Bf. das Urteil des OLG Z vom 31. März 2009, abc, sowie ein Schreiben der AB vom 9. August 2010 vor, in welchem darauf hingewiesen wird, dass der Bf. keinen Anspruch auf Verdienstentgang habe, vor und führte mit Begleitschreiben vom 6. März 2020 im Wesentlichen aus, dass dem Bf. in den Jahren 2006 bis 2016 keine Verdienstentgangsentschädigung ausbezahlt worden sei, sich Verfahren über Verdienstentgangsentschädigungen über viele Jahre hinziehen würden und der Anspruch auf Verdienstentgang erst im Wege eines Vergleiches im Jahr 2017 mit der AB vereinbart worden sei.

Am 29. Jänner 2021 (im Zuge des Beschwerdeverfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2018) erließ das Finanzamt von Amts wegen den gemäß § 293b BAO berichtigten Einkommensteuerbescheid 2017, weil ihm bei der Einkommensteuerberechnung folgende offensichtliche Fehler unterlaufen seien:

1) Die Verdienstentgangsentschädigung stelle einen sonstigen Bezug im Sinne des § 67 Abs. 8 lit. a EStG dar. Laut Erkenntnis des UFSF vom 24.06.2008, RV/0234-F/08 (fünfter und vierter Absatz von unten) diene die Steuerfreiheit eines Fünftels der Bezüge iSd der genannten Bestimmung der pauschalen Berücksichtigung für allfällige steuerfreie Zulagen und Zuschläge oder sonstige Bezüge sowie als Abschlag für einen Progressionseffekt durch die Zusammenballung von Bezügen. Eine zusätzlich begünstigte Besteuerung von einem Siebentel mit dem festen Steuersatz von 6% sei daher nicht möglich.

2) Steuerfreie Bezüge kürzten die Bruttoeinnahmen direkt und könnten nicht als Werbungskosten in Ansatz gebracht werden. Andernfalls die Berechnung des Jahressechstels gemäß § 67 Abs. 1 EStG nicht korrekt ermittelt werde.

Neben der Nichtanerkennung einer zusätzlichen begünstigten Besteuerung von einem Siebentel mit dem festen Steuersatz von 6% sei lt. Abgabenbehörde auch insofern eine Änderung vorzunehmen:

Werde als Schadenersatzleistung der Nettoverdienstentgang (Verdienst nach Abzug der Einkommensteuer) geleistet und darüber hinaus die darauf entfallende Einkommensteuer ersetzt, werde Schadenersatz in Höhe des Bruttobezuges geleistet. Die Entschädigung des Bruttobezuges zähle zur Gänze zu den steuerpflichtigen Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit (Verweis auf VwGH 27.06.2000, 99/14/0330). Würden demnach vom Schädiger bzw. der Haftpflichtversicherung bei einer Entschädigung des Nettoverdienstentganges auch die darauf entfallenden Steuern ersetzt, sei bereits im Rahmen der Veranlagung auf einen Bruttobetrag hochzurechnen.

Bei einer Nettolohnvereinbarung habe der Arbeitgeber die von ihm vereinbarungsgemäß zu tragende Lohnsteuer sowie die Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung in einer "Auf-

Hundert-Rechnung" dem Nettolohn hinzuzurechnen und von dem sich danach ergebenden Bruttolohn (nach Abzug der Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung) die Lohnsteuer zu errechnen (Verweis auf Rz 656c iVm Rz 1200 LStR). Sinngemäß sei vorzugehen, wenn eine Netto-Verdienstentschädigung von dritter Seite (wie im bf. Fall von der AB) ausbezahlt werde. Die Nettoverdienstentgangsschädigung werde daher wie folgt berechnet und besteuert:

<i>Abfindung 2017 = 80.000,00 €</i>	<i>abzügl. 8.964,00 €</i>	<i>71.036,00 €</i>
	<i>(abzügl. 1/5 gem. § 68 Abs. 8 lit. a EStG)</i>	
<i>Pension Inland</i>		<i>12.997,16 €</i>
<i>Pension Schweiz</i>		<i>2.721,88 €</i>
<i>Summe</i>		<i>86.755,04 €</i>

<i>Bemessungsgrundlage laut Einkommensteuertabelle</i>	<i>149.270,00 €</i>
<i>Einkommensteuer darauf</i>	<i>62.515,00 €</i>
	<i>86.755,04 €</i>

<i>Bemessungsgrundlage (Brutto)</i>	<i>149.270,00 €</i>
<i>abzüglich inländische Pension</i>	<i>12.997,16 €</i>
<i>Bruttobezüge inkl. Schweizer Rente (Kennzahl 359)</i>	<i>136.272,84 €</i>

Auf Grund der aus diesem (gemäß § 293b BAO berichtigendem) Einkommensteuerbescheid 2017 vom 29. Jänner 2021 resultierenden Nachforderung in Höhe von 37.815,00 € wurden dem Bf. mit Bescheid vom selben Tag Anspruchszinsen für das Jahr 2017 in Höhe von 742,91 € vorgeschrieben.

Gegen diese beiden Bescheide (Berichtigung gemäß § 293b BAO sowie Festsetzung von Anspruchszinsen) vom 29. Jänner 2021 erhob der Bf. mit Anbringen (FinanzOnline) vom 10. Februar 2021 Beschwerde(n). Dabei wurde beantragt, a) die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben, b) in eventuelle diese dahingehend abzuändern, dass die Berichtigung gemäß § 293b BAO für unzulässig erklärt werde, die Einkommensteuer für das Jahr 2017 weiterhin mit 23.620,00 € festgesetzt bleibe und die Anspruchszinsen 2017 mit 0,00 € festgesetzt würden und die Aussetzung der Einhebung aufrecht bleibe, und c) in eventuelle die angefochtenen Bescheide aufzuheben und die Rechtssache zur neuerlichen Verhandlung und Entscheidung an die Behörde erster Instanz zurückzuverweisen. Außerdem wurde eine Entscheidung durch den Senat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Zu den geltend gemachten Beschwerdegründen (Rechtswidrigkeit infolge der Verletzung von Verfahrensvorschriften, Rechtswidrigkeit des Inhalts) brachte die rechtliche Vertretung des Bf. Nachstehendes (wörtlich) vor:

“I. Rechtswidrigkeit infolge der Verletzung von Verfahrensvorschriften

Mit dem angefochtenen Berichtigungsbescheid (“Berichtigung gemäß § 293b BAO”) wird der

Einkommensteuerbescheid 2017 dahingehend "berichtigt", dass die Einkommensteuer für das Jahr 2017 mit 61.435,00 € festgesetzt wird.

Eine überprüfbare Begründung enthält der angefochtene Bescheid nicht.

Gemäß § 93 Abs. 3 lit a BAO hat ein Bescheid eine Begründung zu enthalten, wenn ihm ein Anbringen zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird oder wenn er von Amts wegen erlassen wird.

Die Begründung eines Bescheids hat Klarheit über die zum Bescheid führenden tatsächlichen Annahmen der Behörde und ihre rechtlichen Erwägungen zu schaffen. Die Begründung soll die wesentlichen Erwägungen, die zum Bescheid führten, wiedergeben und solcher Art das Verfahren und die hierzu führenden Gedankengänge nachvollziehbar und nachkontrollierbar darlegen.

Die Begründung muss erkennen lassen, aus welchen Erwägungen die Behörde zur Ansicht gelangt, dass der von ihr angenommene Sachverhalt dem Tatbestand der in Betracht kommenden Norm entspricht oder nicht entspricht.

Es genügt sohin nicht die Feststellung, dass ein bestimmter Sachverhalt angenommen wurde, sondern es muss gesagt werden, aus welchen Gründen gerade dieser Sachverhalt als angenommen und maßgebend erachtet wurde.

Dabei muss erkennbar sein, dass die Ausgangsgrundlage des gedanklichen Verfahrens in einem einwandfreien Verfahren gewonnen wurde, sowie, welche Schlüsse und welche Gedankenfolgen mit welchem Ergebnis hieraus gezogen wurden. Aus der Begründung muss zudem hervorgehen, ob die gezogenen Schlüsse den Gesetzen folgerichtigen Denkens entsprechen.

§ 293b BAO erklärt eine Berichtigung eines Bescheids dann für zulässig, wenn "seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht".

Voraussetzung für eine gesetzeskonform begründete Berichtigung gemäß § 293b BAO wäre daher, dass die Behörde nach den oben angeführten Grundsätzen darlegt, aufgrund welcher Tatsachen sie zur Annahme gelangt, dass der nach ihrer Ansicht zu berichtigende Einkommensteuerbescheid 2017, der in Rechtskraft erwachsen ist, rechtswidrig ist, und inwieweit die angenommene Rechtswidrigkeit "auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht" hat.

Tatsächlich lässt sich dem angefochtenen Bescheid nichts dergleichen entnehmen.

Die inhaltsleere Wiedergabe des Gesetzestextes und Statuierung, dass dessen Voraussetzungen im vorliegenden Fall zuträfen, genügt den Anforderungen an eine gesetzliche Begründung keineswegs, zumal mit dem Berichtigungsbescheid in die Rechtskraftwirkung eines bereits vor Jahren erlassenen Bescheids eingegriffen wird, was in Anbetracht des schwerwiegenden Verstoßes gegen das Prinzip der Rechtssicherheit eine besonders eingehenden Begründung erforderlich macht.

Vielmehr liegen, wie sich bereits aus dem Akteninhalt selbst ergibt, der belegt, dass der Einkommensteuerbescheid 2018 gleichzeitig mit dem angefochtenen Berichtigungsbescheid

zugestellt wurde und in Anbetracht der darin enthaltenen Begründung, dass die Entscheidung über die Einkommensteuer des Beschwerdeführers 2018 einziger Anlass für den bekämpften Berichtigungsbescheid war, die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Berichtigung nach § 293b BAO nach der Aktenlage evidentermaßen nicht vor.

Wie das Bundesfinanzgericht zu RV/1100371/2014 in der Entscheidung vom 09.06.2016, Findok 110961, dargelegt hat, ist eine Berichtigung nach § 293b BAO dann jedenfalls unzulässig, wenn die angenommene Unrichtigkeit der Behörde erst aufgrund nachträglich vorgelegter Unterlagen erkennbar wurde, was hier zweifelsfrei nach der Aktenlage so ist, wie schon die Begründung des Einkommensteuerbescheides für 2018, in der auf die im Rahmen der Veranlagung 2018 offengelegten "Zahlungen Einkommensteuer durch die AB" für das Jahr 2017 verwiesen wurde, die wiederum Grundlage des hier bekämpften Berichtigungsbescheides sind, beweist.

Bei gesetzmäßiger Begründung hätte die Behörde aufgrund der Aktenlage zum Ergebnis gelangen müssen, dass die von ihr selbst angenommene angebliche Unrichtigkeit jedenfalls erst aufgrund nachträglich in der Veranlagung 2018 vorgelegter Unterlagen erkennbar wurde und deshalb, weil bei der Beurteilung, ob eine offensichtliche Unrichtigkeit vorliegt oder nicht, einzig auf den Zeitpunkt der Erlassung des zu berichtigenden Bescheids abzustellen ist, eine Berichtigung nach § 293b BAO von vornherein nicht zulässig ist.

Bezüglich des Bescheids über die Festsetzung von Anspruchsziinsen 2017 ist ebenfalls festzuhalten, dass dieser Bescheid jeder nachvollziehbaren Begründung entbehrt und daher mangels Nachvollziehbarkeit und Zugrundelegung nicht der tatsächlich dem Beschwerdeführer zugeflossener Einkünfte, sondern irgendwelcher fiktiv errechneter, ihm tatsächlich nicht zugekommener Einkünfte, nicht nachvollziehbar und deshalb unüberprüfbar ist.

2. Rechtswidrigkeit des Inhalts

Die angefochtenen Bescheide sind auch inhaltlich rechtswidrig:

a) Gemäß § 293b BAO kann die Abgabenbehörde einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.

Voraussetzung für eine Berichtigung gemäß § 293b BAO ist daher, dass die Abgabenbehörde

- **den Inhalt einer Abgabenerklärung übernommen hat, wobei diesem Inhalt eine**
- **offensichtliche Unrichtigkeit**

zugrunde gelegen ist.

Dies ist nach ständiger Rechtsprechung nur dann zu bejahen, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung die angenommene Unrichtigkeit hätte erkennen müssen, ohne ein weiteres Ermittlungsverfahren durchzuführen.

Die Unrichtigkeit kann sowohl in einer unzutreffenden Rechtsauffassung als auch in einer in sich widersprüchlichen oder eindeutig gegen menschliches Erfahrungsgut sprechenden

Sachverhaltsdarstellung des Steuerpflichtigen zum Ausdruck kommen.

Eine offensichtliche Unrichtigkeit liegt vor, wenn sie ohne nähere Untersuchung im Rechtsbereich und ohne Ermittlung im Tatsachenbereich deutlich erkennbar ist.

Ob eine offensichtliche Unrichtigkeit im Hinblick auf die übernommene Rechtsauffassung vorliegt, ist anhand des Gesetzes und vor allem auch der dazu entwickelten Rechtsprechung zu beurteilen.

Nur, wenn behördlicherseits von vornherein bei entsprechender Prüfung die Gewissheit bestünde, dass die in der Abgabenerklärung vertretene Rechtsansicht unrichtig ist, so liegt aus Sicht der Abgabenbehörde eine offensichtliche Unrichtigkeit vor.

Die Unrichtigkeit muss sich, soll sie berechtigterweise zu einer Berichtigung nach § 293b BAO führen dürfen, aus der Aktenlage zum Zeitpunkt der ursprünglichen Bescheiderlassung ergeben und allein daraus zu ersehen und zu erkennen sein, somit nicht erst aufgrund entsprechender Untersuchungen (wenn es sich um Rechtsfragen handelt) und auch nicht erst aufgrund von Erhebungen (wenn es sich um Tatfragen handelt) feststellbar sein.

Ist die Unrichtigkeit erst nach Durchführung eines Ermittlungsverfahrens erkennbar, so ist sie nicht gemäß § 293b BAO beseitigbar.

Bloße Zweifel an der Richtigkeit einer Abgabenerklärung - mögen sie auch berechtigt sein - stellen noch keine offenkundige Unrichtigkeit dar (VwGH 20.052010, 2007/15/0098).

§ 293b BAO soll vor allem die Beseitigung typischerweise bei Soforteingabefällen unterlaufender Unrichtigkeiten ermöglichen, ist aber auch anwendbar, wenn eine Unrichtigkeit deshalb in den Bescheid übernommen wurde, weil der Bescheid ohne Überprüfung laut Erklärung erlassen wurde.

Maßgeblicher Zeitpunkt, zu welchem die Unrichtigkeit gemäß § 293b BAO zu beurteilen ist, ist der Zeitpunkt der Erlassung des zu berichtigenden Bescheids. Wenn erst nachträglich die sachliche Unrichtigkeit zutage tritt, mag ein Bescheid rechtswidrig sein, kann aber nicht offensichtlich unrichtig im Sinne des § 293b BAO sein (UFS Innsbruck 30.032011, RV/0616-1/09; Bundesfinanzgericht 09.062016, RV/1100371/2014).

b) All diese Voraussetzungen sind im gegenständlichen Fall nicht gegeben:

Es liegt schon keine offensichtliche Unrichtigkeit vor, weil der Einkommensteuerbescheid 2017, der mit dem angefochtenen Bescheid berichtigt werden soll, nicht ohne Prüfung erklärungsgemäß erlassen wurde, sondern vielmehr nach eingehender Überprüfung vorgelegter Unterlagen ("Im Jahr 2017 haben Sie von der AB eine unfallkausale Abfindungszahlung über netto 80.000,00 € ausbezahlt bekommen. Des Weiteren verpflichtete sich die AB, sämtliche auf diesen Abfindungsbetrag entfallende Steuern zu vergüten. Eine Abfindungserklärung vom 04.10.2017, vereinbart zwischen der AB und Ihnen, wurde im Zuge der Veranlagung 2017 vorgelegt").

Im vorliegenden Fall ergibt sich daher aus der Aktenlage selbst zweifelsfrei, dass der nach Durchführung von Ermittlungen, Untersuchungen und Prüfungen auf Grundlage bestimmter Erwägungen erlassene Einkommensteuerbescheid 2017 keineswegs offensichtlich unrichtig war, sondern vielmehr eine nach Prüfung zum Ausdruck gebrachte bestimmte Rechtsansicht

des Bescheid erlassenden Organs zu einem komplexen Rechtsthema auf Basis der zum damaligen Zeitpunkt existierenden Rechtsprechung wiedergibt, und sich die dem Einkommensteuerbescheid 2017 zugrunde liegende Sachlage und Rechtsansicht für die Behörde erst nachträglich, nämlich im Zuge der Entscheidung über die Einkommensteuererklärung 2018, veränderte.

Weil nach der Aktenlage die angenommene sachliche Unrichtigkeit erst nachträglich zutage getreten ist, kann der Einkommensteuerbescheid nicht offensichtlich unrichtig im Sinne des § 293b BAO sein, sodass der Berichtigungsbescheid schon aus diesem Grunde rechtswidrig ist.

c) Darüber hinaus ist die im Berichtigungsbescheid nunmehr vertretene Rechtsansicht keineswegs zweifelsfrei richtig, was sich bereits daraus ergibt, dass bei identischem Sachverhalt in anderen ebenfalls beim Bundesfinanzgericht anhängigen Verfahren von der Abgabenbehörde erster Instanz eine andere Rechtsansicht vertreten wird und die in der Erklärung 2017 von Steuerberater Zz dargelegte und vertretene Rechtsansicht sowohl in der Literatur als auch in der Rechtsprechung geteilt wird, sodass keine Rede davon sein kann, es seien im vorliegenden Fall offensichtliche Berechnungsfehler unterlaufen:

Gemäß § 2 Einkommensteuergesetz ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus dar in Absatz 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen sowie des Freibetrags.

Entgegen dem klaren Gesetzeswortlaut hat die Behörde in der angefochtenen Entscheidung jedoch nicht das Einkommen des Beschwerdeführers im Jahr 2017 zugrunde gelegt, sondern, soweit erkennbar, fiktiv einen methodisch nicht nachvollziehbaren Betrag errechnet, auf dessen Basis sie den festgesetzten Steuerbetrag ermittelt hat.

Die Ermittlung der festgesetzten Steuer auf Grundlage nicht der tatsächlich dem Beschwerdeführer zugeflossenen Beträge, sondern einer fiktiven und unüberprüfbaren Rechnung, ist rechtswidrig und verstößt auch gegen den verfassungsgesetzlich gewährleisteten Gleichheitsgrundsatz, weil sie den Beschwerdeführer anders als alle anderen Steuerpflichtigen dazu verpflichtet, Steuern für Einkünfte zu bezahlen, die er nie bezogen hat und nie beziehen wird.

Jedenfalls unberücksichtigt bleibt, dass selbst auf Grundlage der von der Behörde im bekämpften Berichtigungsbescheid nunmehr nachträglich neu vertretenen Rechtsansicht die angestellte Berechnung falsch ist.

d) Die von der Behörde im Berichtigungsbescheid vorgenommene fiktive Einkommensermittlung ist aber selbst auf Basis ihrer eigenen verfehlten Rechtsansicht unrichtig, weil sie nicht berücksichtigt, dass antragsgemäß auch bei dieser Rechtsansicht eine Aufteilung der Verdienstentgangszahlung von 80.000,00 € auf drei Jahre erfolgen müsste, weil mit ihr der Verdienstentgang von mehr als sieben Jahren abgegolten wird, sodass 2017 jedenfalls nur ein Betrag von 26.666,66 € hieraus steuerwirksam werden könnte.

Hätte die Behörde den Sachverhalt mängelfrei ermittelt und rechtlich richtig beurteilt, so hätte sie zum Ergebnis gelangen müssen, dass die Berichtigungsvoraussetzungen gemäß § 293b BAO nicht vorliegen, sodass dem Beschwerdeführer kein über die in Rechtskraft erwachsene Festsetzung von 23.620,00 € hinausgehender Einkommensteuerbetrag für das Jahr 2017 vorgeschrieben werden hätte dürfen.

Die Verschreibung dieses Betrags erfolgte daher ebenso wie die Verschreibung von Anspruchszinsen zur Gänze zu Unrecht.““

In weiterer Folge wies die Abgabenbehörde mit Beschwerdeverentscheidung (Verf 40) vom 9. März 2021 die Beschwerden als unbegründet ab; auf die begründenden Ausführungen des Finanzamtes in der entsprechenden Bescheidebegründung wird an dieser Stelle verwiesen.

Mit Anbringen vom 16. März 2021 wurde beantragt, die in Rede stehenden Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Im Vorlageantrag verwies die rechtliche Vertretung des Bf. auf das oben dargelegte Beschwerdevorbringen, beantragte neuerlich, die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung und auf Entscheidung durch den Senat und führte in Erwiderung zur Beschwerdeverentscheidung aus, dass die in dieser nachgeschobenen Begründung, wonach der - selbst schon berichtigte - Einkommensteuerbescheid vom 15.11.2018 vom zuständigen Sachbearbeiter ohne Überprüfung erlassen worden sei, aktenwidrig sei, wie sich bereits daraus zwingend ergebe, dass jede Berichtigung, wie sie im Bescheid vom 15.11.2018 erfolgt sei, schon nach den Denkgesetzen eine Überprüfung des Sachverhalts und der Rechtslage durch den Sachbearbeiter erfordere. Ebenso aktenwidrig sei die aufgrund der Rechtsausführungen in der Beschwerde, wonach eine nachträglich zu Tage getretene angenommene Unrichtigkeit nicht Grundlage eines Bescheides gemäß § 293b BAO sein könne, modifizierte Begründung dahingehend, dass der *“zugrundeliegende Sachverhalt bekannt“* gewesen sei. Tatsächlich ergebe sich sowohl aus dem zeitlichen Ablauf im Zusammenhang mit der Erfassung des Einkommensteuerbescheides 2018 aufgrund der Abgabenerklärung des Beschwerdeführers für das Jahr 2018 als auch der ursprünglichen Bescheidebegründung, dass Erkenntnisse aus der Einkommensteuererklärung des Beschwerdeführers für 2018 Anlass und Ursache für die ergangene Berichtigungsentscheidung gemäß § 293b BAO gewesen seien.

Mit Vorlagebericht vom 19. April 2021 legte das Finanzamt - wie dem Bf. mitgeteilt wurde - die in Rede stehenden Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Dabei gab die Abgabenbehörde nach einer Sachverhaltsdarstellung sowie Angabe eines Beweismittels (Schreiben von Stb Zz vom 9.8.2018) und unter Verweis auf seine Ausführungen im angefochtenen berichtigten Einkommensteuerbescheid vom 29. Jänner 2021 und in der Beschwerdeverentscheidung noch an, dass der Umstand, dass der Steuerpflichtige in der Beschwerde betreffend das Jahr 2018 die Erfassung der von der AB übernommenen Steuer beantragt habe und in weiterer Folge die nicht rechtmäßige steuerliche Behandlung im Jahr 2017 aufgefallen sei, nichts daran ändere, dass im Hinblick auf die für 2017 bereits

vorhandenen Unterlagen erkennbar gewesen sei, dass eine offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne des § 293b BAO vorgelegen und daher aufgrund dieser Bestimmung eine Berichtigung vorzunehmen gewesen sei.

In der am 29. Juni 2023 abgehaltenen mündlichen Verhandlung erläuterten die Parteien des finanzgerichtlichen Verfahrens ihre Standpunkte; diesbezüglich wird auf die entsprechende Verhandlungsniederschrift verwiesen. Soweit die Ausführungen der Parteien in der mündlichen Verhandlung ausschlaggebendes Gewicht für die getroffene Entscheidung haben und über die in der Folge dargelegten Standpunkte in rechtlicher oder sachverhaltsmäßiger Hinsicht hinausgehen, finden sie Eingang in die nachfolgenden Überlegungen.

Das Bundesfinanzgericht (Senat) hat über die Beschwerden erwogen:

1. Berichtigung gemäß § 293b BAO:

Im konkreten Fall war von nachstehendem in den Akten der Abgabenbehörde sowie des Finanzgerichtes abgebildetem (unstrittigem) **Sachverhalt** auszugehen:

Lt. eingereichter Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2017 samt Beilagen (ua. Schreiben des steuerlichen Vertreters des Bf. vom 9.8.2018 samt gleichzeitig vorgelegter Auflistung der erzielten Einkünfte 2017 mit Erläuterungen und Berechnungen zur Besteuerung der bezogenen Verdienstentgangsentschädigung sowie Abfindungserklärung vom Oktober 2017) erlitt der Bf. einen Verkehrsunfall (xx.yy.zzzz) und erhielt folgedessen im Beschwerdejahr von der Haftpflichtversicherung der Unfallgegner (AB-Versicherung VaG) *“zur endgültigen Abgeltung sämtlicher auch zukünftiger Verdienstentgangsansprüche aus dem Verkehrsunfall einen Nettobetrag von 80.000,00 €“*. Außerdem verpflichtete sich die genannte Haftpflichtversicherung, *“sämtliche auf diesen Abfindungsbetrag entfallenden Steuern binnen 14 Tagen nach rechtskräftiger Vorschreibung durch das zuständige Finanzamt zu bezahlen“*.

Mit gemäß § 293 BAO berichtigtem Einkommensteuerbescheid 2017 vom 15. November 2018 wurde die gegenständliche Nettoverdienstentgangsentschädigung (nach Ansicht der steuerlichen Vertretung des Bf. sei der in einer zweiten Tranche zu leistende Ersatz der auf die Entschädigung entfallenden Einkommensteuer erst im folgenden Kalenderjahr zu erfassen) dem Antrag des steuerlichen Vertreters des Bf. in der Beilage zur Steuererklärung 2017 folgend - wie nachstehend dargestellt - der Besteuerung unterzogen:

AB-Vergleichzahlung 2017 netto	80.000,00 €
abzüglich Sonderzahlunganteil iHv 1/7 (besteuert mit festem Steuersatz von 6%)	- 11.428,57 €
laufende Einkünfte/Verdienstentgang	68.571,43 €
davon 1/5 steuerfrei gem. § 68 Abs. 8 lit. a EStG	- 13.714,29 €
steuerpflichtige Einkünfte aus nSA (besteuert mit Normaltarif)	54.857,14 €

Abweichend vom Antrag der steuerlichen Vertretung des Bf. wurde das steuerfreie Fünftel (13.714,29 €) von der Abgabenbehörde aus Edv-technischen Gründen über die Position *“Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschalbetrag”* berücksichtigt.

Das Finanzamt hat mit dem angefochtenen Bescheid vom 29. Jänner 2021 die Berichtigung nach § 293b BAO des (gemäß § 293 BAO berichtigten) Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2017 - wie im Verfahrensgang dargestellt - im Wesentlichen darauf gestützt, dass die Steuerfreiheit eines Fünftels der Bezüge iSd § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 der pauschalen Berücksichtigung für allfällige steuerfreie Zulagen und Zuschläge oder sonstige Bezüge sowie als Abschlag für einen Progressionseffekt durch die Zusammenballung von Bezügen diene, daher eine zusätzlich begünstigte Besteuerung von einem Siebentel mit dem festen Steuersatz von 6% nicht möglich sei, und darauf, dass steuerfreie Bezüge die Bruttoeinnahmen direkt kürzen würden und daher nicht als Werbungskosten in Ansatz gebracht werden könnten. Außerdem berichtigte die Abgabenbehörde den gemäß § 293 BAO berichtigten Einkommensteuerbescheid 2017 auch insofern, als sie die in Rede stehende Nettoverdienstentgangsentschädigung auf einen Bruttobetrag hochrechnete, zumal die Haftpflichtversicherung der Unfallgegner auch die darauf entfallende Einkommensteuer ersetze, und begrenzte das steuerfreie Fünftel mit dem Neunfachen der monatlichen Höchstbeitragsgrundlage gemäß § 108 ASVG.

Rechtlich ergibt sich Folgendes:

Gemäß § 293b BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.

§ 293b BAO soll in erster Linie die Berichtigung typischerweise bei Soforteingabefällen unterlaufender Unrichtigkeiten ermöglichen. § 293b BAO ist aber auch anwendbar, wenn eine Unrichtigkeit deshalb übernommen wurde, weil der Bescheid ohne weitere Prüfung *“laut Erklärung”* erlassen wurde (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 293b Rz 1; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 293b E 5 und E 6; VwGH 31.1.2001, 95/13/0065; VwGH 25.2.2015, 2011/13/0133).

§ 293b BAO setzt voraus, dass die Abgabenbehörde den mit einer offensichtlichen Rechtswidrigkeit behafteten Inhalt einer Abgabenerklärung oder den Beilagen hierzu übernimmt. Davon ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann

auszugehen, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen, ohne ein weiteres Ermittlungsverfahren durchzuführen (wären Unrichtigkeiten erst nach weiter gehenden Ermittlungen erkennbar, so sind sie nicht offensichtlich iSd § 293b BAO), wobei die Unrichtigkeit sowohl in einer unzutreffenden Rechtsauffassung als auch in einer in sich widersprüchlichen oder eindeutig gegen menschliches Erfahrungsgut sprechenden Sachverhaltsdarstellung zum Ausdruck kommen kann (vgl. VwGH 26.2.2013, 2010/15/0202; VwGH 19.9.2013, 2011/15/0107; VwGH 15.9.2016, Ro 2014/15/0015, mwN).

Eine offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne des § 293b BAO liegt somit vor, wenn sie ohne nähere Untersuchungen im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich deutlich erkennbar ist (vgl. VwGH 16.12.2003, 2003/15/0110; VwGH 18.3.2004, 2003/15/0049; Ritz/Koran, BAO⁷, § 293b Rz 5).

Ob eine offensichtliche Unrichtigkeit im Hinblick auf die übernommene Rechtsauffassung vorliegt, ist anhand des Gesetzes und vor allem auch der dazu entwickelten Rechtsprechung zu beurteilen. Bestünde behördlicherseits bei entsprechender Prüfung von vornherein die Gewissheit, dass die in der Abgabenerklärung vertretene Rechtsansicht unrichtig ist, so liegt aus Sicht der Abgabenbehörde eine offensichtliche Unrichtigkeit vor (vgl. VwGH 19.09.2013, 2011/15/0107, mwN; Ritz/Koran, BAO⁷, § 293b Rzen 2 f; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 293b Anm 10), auch wenn der Abgabepflichtige seine Rechtsansicht für vertretbar hält (vgl. VwGH 16.5.2002, 98/13/0180, mwN).

Maßgeblicher Zeitpunkt, zu welchem die Unrichtigkeit zu beurteilen ist, ist der Zeitpunkt der Erlassung der allenfalls zu berichtigenden Entscheidung (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 293b Rz 4; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 293b Anm 11; VwGH 16.12.2003, 2003/15/0110; VwGH 25.2.2015, 2011/13/0133).

Eine Berichtigung iSd § 293b BAO setzt außerdem voraus, dass eine offensichtliche Unrichtigkeit aus den Abgabenerklärungen (einschließlich Beilagen) selbst oder aus diesen iVm der übrigen Aktenlage erkennbar sein muss (vgl. VwGH 20.5.2010, 2007/15/0098; VwGH 25.2.2015, 2011/13/0133; VwGH 15.9.2016, Ro 2014/15/0015; siehe auch Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 293b Anm 9). Unrichtigkeiten, welche erst im Wege eines über die Bedachtnahme auf die Aktenlage hinausgehenden Ermittlungsverfahrens erkennbar sind, sind einer Berichtigung gemäß § 293b BAO nicht zugänglich (vgl. VwGH 20.5.2010, 2007/15/0098; VwGH 15.9.2016, Ro 2014/15/0015, mwN).

Entscheidend für die Befugnis der Abgabenbehörde zur Berichtigung nach § 293b BAO ist sohin, dass die Abgabenbehörde den Inhalt einer Abgabenerklärung (einschließlich Beilagen) übernimmt, dem eine offensichtliche Unrichtigkeit zugrunde liegt.

Nicht entscheidend ist in diesem Zusammenhang, ob die Übernahme der Unrichtigkeit auf ein Verschulden der Behörde zurückzuführen ist, da es auf das Ausmaß der Aufmerksamkeit oder Vernachlässigung der gebotenen Sorgfalt der Behörde nicht ankommt (vgl. VwGH 30.10.2001, 98/14/0085, mwN).

Aus der Verwendung des Wortes „*insoweit*“ ergibt sich, dass eine auf § 293b BAO gestützte Abänderung nur die Berichtigung der offensichtlichen Unrichtigkeiten (und allenfalls damit im Zusammenhang stehender Folgen) umfassen darf. Die Berichtigung hat sich auf den Fehlerbereich zu beschränken. Hinsichtlich des übrigen Teils bleibt Teilrechtskraft bestehen (vgl. Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 293b Anm 8; Ritz/Koran, BAO⁷, § 293b Rz 16; Tanzer/Unger in Rzeszut/Tanzer/Unger (Hrsg), BAO: Stoll Kommentar - Digital First^{2.06} (2023) zu § 293b BAO, Seite 2837).

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sind Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis. Dazu zählen auch Pensionszusagen, wenn sie ganz oder teilweise anstelle des bisher gezahlten Arbeitslohns gewährt werden (vgl. § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988). Zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 gehören auch Entschädigungen, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen einschließlich eines Krankengeldes und vergleichbarer Leistungen gewährt werden (vgl. § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988).

Entschädigungen aus dem Titel des Verdienstentgangs stellen Entschädigungen iSd § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 dar und sind damit, im Fall des Ersatzes nichtselbständiger Bezüge, gemäß § 25 iVm § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 steuerpflichtig [vgl. Knechtl in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, EStG § 32 Anm 16 (Stand 1.1.2021, rdb.at); Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2022 § 32 Rz 15; VwGH 26.1.1993, 88/14/0108, betreffend unfallbedingte Arbeitsunfähigkeit bzw. eingeschränkter Arbeitsfähigkeit].

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 19. März 2002, 96/14/0087, unter Verweis auf VwGH 8.10.1998, 97/15/0135, ausdrücklich ausgesprochen, dass nach § 32 Z 1 EStG für den Ersatz des Bruttolohnes, also des Nettolohnes und der darauf entfallenden Einkommensteuer, Steuerpflicht besteht (vgl. auch VwGH 27.6.2000, 99/14/0330).

Wird als Schadenersatzleistung der Nettoverdienstentgang (Verdienst nach Abzug der Einkommensteuer) geleistet und darüber hinaus die darauf entfallende Einkommensteuer ersetzt, wurde Schadenersatz in Höhe des *Bruttobezuges* geleistet. Die Entschädigung des Bruttobezuges zählt zur Gänze zu den steuerpflichtigen Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit (vgl. VwGH 27.06.2000, 99/14/0330). Werden demnach vom Schädiger bzw. der Haftpflichtversicherung bei einer Entschädigung des Nettoverdienstentganges auch die darauf entfallenden Steuern ersetzt, ist bereits im Rahmen der Veranlagung auf einen Bruttobetrag (als Steuerbemessungsgrundlage; Anwendung des progressiven Steuertarifs) hochzurechnen; in einer Hochrechnung unter Zuhilfenahme entsprechender Einkommensteuertabellen kann

der erkennende Senat im Übrigen keine Verfassungswidrigkeit erblicken.

Dem Steuerpflichtigen sind Einnahmen dann zugeflossen, wenn er über sie rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann. Trotz Unterbleiben der Auszahlung gilt auch dieser Teilbetrag der zu ersetzenden Einkommensteuer (im konkreten Fall: im Jahr 2017) als zugeflossen (bzw. nicht erst mit der späteren tatsächlichen Zahlung der Steuer als zugeflossen), zumal dieser einer im Voraus bestimmten Verwendung zugeführt wird, so unmittelbar zur Abdeckung der auf die Verdienstentgangentschädigung entfallenden Einkommensteuer herangezogen wird (konkrete vom Bf. akzeptierte Vorausverfügung hinsichtlich der zu entrichtenden Steuern, Maßnahme der Einkommensverwendung; vgl. VwGH 14.12.1988, 87/13/0030; VwGH 20.9.2001, 2000/15/0039; siehe dazu auch LStR 2002 Rz 656c).

Wird die Verdienstentgangentschädigung iSd § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zugeordnet, kommt bei Vorliegen der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen eine Besteuerung nach § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 in Betracht [vgl. dazu UFS 24.6.2008, RV/0234-F/08; Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2022 § 32 Rz 15; Knechtl in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, EStG § 67 Anm 147b) (Stand 1.12.2021, rdb.at); Kirchmayr/Schaunig in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG^{21a}, § 67 Tz 114, mwN; Jakom/Ebner EStG, 2022, § 67 Rz 29].

Gemäß § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 (in der gemäß § 124b Z 256 EStG 1988 für Auszahlungen, die nach dem 28. Februar 2014 erfolgt sind, anzuwendenden Fassung des AbgÄG 2014, BGBl. I Nr. 13/2014) sind auf gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleichen beruhende Vergleichssummen gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen. Dabei ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen, höchstens jedoch ein Fünftel des Neunfachen der monatlichen Höchstbeitragsgrundlage gemäß § 108 ASVG.

Die Besteuerung der gerichtlichen bzw. außergerichtlichen Vergleichssumme erfolgt somit grundsätzlich **nach dem Tarif**, wobei jedoch ein Fünftel der (um die darauf entfallenden Sozialversicherungsbeiträge gekürzten) Bemessungsgrundlage - begrenzt mit dem Neunfachen der monatlichen Höchstbeitragsgrundlage zur Sozialversicherung nach § 108 ASVG (**2017**: 4.980,00 € [mtl. Höchstbeitragsgrundlage) x 9 : 5 = **8.964,00 €**; siehe dazu auch unter <https://www.sozialversicherung.at/cdscontent/load?contentid=10008.684081&version=1486371513>] - steuerfrei bleibt. Die verbleibenden vier Fünftel sind damit *wie ein laufender Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif* des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen.

Das steuerfreie Fünftel dient als pauschale Berücksichtigung für allfällige steuerfreie Zulagen und Zuschläge oder steuerbegünstigte sonstige Bezüge, die in der Vergleichszahlung enthalten sind, aber im Rahmen dieser *nicht* gesondert berücksichtigt werden können. Ebenso soll mit dem steuerfreien Fünftel ein Ausgleich für den Progressionseffekt, der durch die Zusammenballung von Bezügen entsteht, die regelmäßig für einen längeren Zeitraum

zustehen, geschaffen werden [vgl. ErläutRV 311 BlgNR XXI. GP 170; Knechtl in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, EStG § 67 Anm 147 f (Stand 1.12.2021, rdb.at); Kirchmayr/Schaunig in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG^{21a}, § 67 Tz 108; Jakom/Ebner EStG, 2022, § 67 Rz 28].

Beide Parteien des finanzgerichtlichen Verfahrens gehen unstrittig davon aus, dass die in Rede stehende außergerichtliche Verdienstentgangentschädigung samt der darauf entfallenden Einkommensteuer eine Entschädigung iSd § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 darstellt, den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zuzuordnen ist (der Bf. war vor dem gegenständlichen Verkehrsunfall am xx.yy.zzzz nichtselbständig tätig) und diesbezüglich eine Besteuerung nach § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 in Betracht kommt. Angesichts der dargestellten Sach- und Rechtslage schließt sich der Senat dieser Einschätzung an.

Eine zusätzlich begünstigte Besteuerung von einem Sonderzahlungsanteil von einem Siebentel der Vergleichszahlung mit dem festen Steuersatz von 6% widerspricht - wie oben dargelegt - dem eindeutigen Willen des Gesetzgebers, dem klaren Wortlaut von § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 und der gefestigten Judikatur des VwGH. Damit übereinstimmend wird auch in der österreichischen Literatur die Zulässigkeit einer solchen zusätzlichen Berücksichtigung steuerbegünstigter sonstiger Bezüge verneint. Auch die von der Abgabenbehörde vorgenommenen Berichtigungen betreffend Begrenzung des steuerfreien Fünftels mit dem Neunfachen der monatlichen Höchstbeitragsgrundlage gemäß § 108 ASVG und Ansatz der steuerpflichtigen Verdienstentgangentschädigung mit dem Bruttobetrag finden - wie oben aufgezeigt - teils im Gesetzeswortlaut teils in der ständigen Rechtsprechung und herrschenden Lehre Deckung.

Insofern erweisen sich die in der Beilage zur Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2017 vom 9. August 2018 von Seiten des Bf. im Hinblick auf die in Rede stehende Verdienstentgangentschädigung angegebenen Beträge (steuerpflichtige Bezüge: 54.857,14 € laut KZ 245; Bezüge gemäß § 67 Abs. 1: 11.428,57 € laut KZ 220) als objektiv unrichtig. Die sich zweifelsfrei aus der Begründung des angefochtenen Berichtigungsbescheides ergebenden Unrichtigkeiten (Ansatz der Nettoverdienstentgangentschädigung als Steuerbemessungsgrundlage, zusätzliche Berücksichtigung von einem Siebentel mit dem festen Steuersatz, keine Begrenzung des steuerfreien Fünftels mit dem Neunfachen der monatlichen ASVG-Höchstbeitragsgrundlage) wären für das Finanzamt auch ohne nähere Untersuchung im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich klar erkennbar gewesen, wenn die Angaben des Bf. bzw. seines steuerlichen Vertreters anhand der Aktenlage, somit insbesondere unter Einbeziehung der ebenfalls als Beilagen zur Steuererklärung 2017 vorgelegten Auflistung der erzielten Einkünfte 2017 mit Erläuterungen und Berechnungen zur Besteuerung der bezogenen Verdienstentgangentschädigung sowie der Abfindungserklärung vom Oktober 2017, unter Bedachtnahme auf die oben dargestellte klare Rechtslage geprüft worden wären und lagen damit ohne Zweifel infolge der Übernahme der in den Beilagen zur

Abgabenerklärung 2017 ausgewiesenen Beträge offensichtliche Unrichtigkeiten vor, die das Finanzamt bei entsprechender Prüfung erkennen hätte können. Dass die Frage der Besteuerung der gegenständlichen Verdienstentgangsentschädigung bereits im Zuge der Veranlagung bzw. der Berichtigung gemäß § 293 BAO geprüft worden wäre, hat das Finanzamt in der Beschwerdeentscheidung in Abrede gestellt und ergeben sich auch aus der Aktenlage keine Hinweise dafür, dass eine Prüfung der vorgelegten Beilagen zur Abgabenerklärung 2017 erfolgt wäre. Vielmehr ist nach der Aktenlage davon auszugehen, dass der gemäß § 293 BAO berichtigte Einkommensteuerbescheid 2017 bezüglich der in Rede stehenden nichtselbständigen Einkünfte im Vertrauen auf die Richtigkeit der diesbezüglichen Angaben in der Erklärung bzw. deren Beilagen erlassen wurde und sohin offensichtliche Unrichtigkeiten übernommen wurden.

Anders verhält es sich im Hinblick auf den von der Abgabenbehörde im angefochtenen Bescheid angeführten Berechnungsfehler, wonach steuerfreie Bezüge die Bruttoeinnahmen direkt kürzten und nicht als Werbungskosten in Ansatz gebracht werden könnten. Diesbezüglich war nicht von einer auf der Übernahme einer offensichtlichen Unrichtigkeit aus der Abgabenerklärung (samt Beilagen) beruhenden Rechtswidrigkeit auszugehen, hat das Finanzamt doch allein aufgrund von EDV-Eingabeproblemen das steuerfreie Fünftel über die Position *“Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschalbetrag”* berücksichtigt.

Mit dem Einwand im Beschwerdeschriftsatz, dass die von der Abgabenbehörde vorgenommene fiktive Einkommensermittlung auch insofern unrichtig sei, weil sie nicht berücksichtigt habe, antragsgemäß auch eine Aufteilung der Verdienstentgangszahlung, mit welcher der Verdienstentgang von mehr als sieben Jahren abgegolten werde, von 80.000,00 € auf drei Jahre vorzunehmen, ist für den Bf. nichts zu gewinnen, dürfen auf § 293b BAO gestützte Bescheide doch nur die aus der Abgabenerklärung einschließlich der diesen zugehörigen Beilagen übernommene offensichtliche Unrichtigkeiten beseitigen. Auch wenn Entschädigungen iSd § 32 Z 1 EStG 1988 unter die Verteilungsbegünstigung des § 37 Abs. 2 EStG 1988 fallen, erfolgt die Begünstigung dennoch nur auf Antrag; im konkreten Fall wurde ein solcher Antrag nicht (rechtzeitig) gestellt.

Entschädigungen für entgangene oder entgehende Einnahmen fallen nur dann unter diese Verteilungsbegünstigung, wenn sie *für (volle) sieben Jahre* gewährt werden, womit die Begünstigung auf seltene Ausnahmefälle beschränkt ist. Einen entsprechenden Nachweis dafür wurde im konkreten Fall im Übrigen auch nicht beigebracht.

Die Anwendung des § 293b BAO ist in das **Ermessen** (§ 20 BAO) der Abgabenbehörde gestellt. Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter Billigkeit wird die Angemessenheit in Bezug auf die berechtigten Interessen der Partei verstanden. Unter Zweckmäßigkeit ist das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben, aber auch die Bedachtnahme auf Sinn und Zweck gesetzlicher Vorschriften zu verstehen (vgl. VwGH 21.12.1990, 90/17/0344).

Die Zweckmäßigkeit einer Berichtigung ergibt sich aus dem Ziel der gesetzlichen Norm des § 293b BAO, ein der Gleichmäßigkeit der Besteuerung entsprechendes Ergebnis herbeizuführen, wobei dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit gegenüber jenem der Rechtsbeständigkeit der Vorrang einzuräumen ist (vgl. VwGH 28.5.2009, 2007/15/0285; VwGH 23.5.2007, 2004/13/0052, mwN; siehe dazu auch Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 293b E 1; Ritz/Koran, BAO⁷, § 293b Rzen 1 sowie 8 ff).

Da bei der sich aufgrund der Erhöhung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ergebenden Abgabennachforderung von 37.815,00 € auch nicht von einer geringfügigen Auswirkung ausgegangen werden kann, die gegen die Vornahme einer Bescheidberichtigung nach § 293b BAO sprechen würde und aus der Aktenlage keine unter dem Gesichtspunkt einer Unbilligkeit allenfalls zu berücksichtigenden Umstände hervorgehen, erweist sich die Ermessensübung durch das Finanzamt somit als rechtmäßig.

Die Berichtigung des (gemäß § 293 BAO berichtigten) Einkommensteuerbescheides 2017 gemäß § 293b BAO erweist sich somit insgesamt als rechtmäßig und war die diesbezügliche Beschwerde daher als unbegründet abzuweisen.

2. Festsetzung von Anspruchszinsen:

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommen- und Körperschaftsteuer, die sich aus den Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Anspruchszinsenbescheide sind an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommen- oder Körperschaftsteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden (Ritz, SWK 2001, Seiten 27 ff). Erweist sich der Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid (es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides).

Zinsenbescheide sind wegen der genannten Bindung nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der zu Grunde liegende Stammabgabenbescheid sei inhaltlich rechtswidrig (vgl. dazu Ritz/Koran, BAO⁷, § 205 Tzen 32 ff, mwN).

Die Festsetzung der gegenständlichen Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO erfolgte nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zu Recht, da der gemäß § 293b BAO berichtigte Einkommensteuerbescheid 2017 vom 29. Jänner 2021 gegenüber der Abgabenfestsetzung im

gemäß § 293 BAO berichtigen Einkommensteuerbescheid 2017 vom 15. November 2018 eine zinsenrelevante Nachforderung zur Folge hatten. Der dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid zu Grunde gelegte Nachforderungsbetrag in Höhe von 37.815,00 € wurde im Spruch des gemäß § 293b BAO berichtigen Einkommensteuerbescheides 2017 festgesetzt. An diesen Betrag war das Finanzamt bei der nicht in Streit gestellten Berechnung (der Berechnungsmodus als auch die Dauer der Verzinsung blieb gegenständlich jeweils unangefochten) der Anspruchszinsen gebunden, weshalb Einwendungen gegen die Höhe des Nachforderungsbetrages nicht mit Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid, sondern nur mit Rechtsmittel gegen den zu Grunde liegenden Einkommensteuerbescheid Berücksichtigung finden kann.

Der Beschwerde betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2017 war sohin ebenfalls ein Erfolg zu versagen.

3. Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die ordentliche Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes uneinheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen obziierten VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 7. Juli 2023