



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der HM, vom 3. Juli 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 16. Juni 2003 betreffend Berichtigung der Einkommensteuerbescheide (Arbeitnehmerveranlagung) gemäß § 293b BAO für die Jahre 1999 und 2000 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide vom 16.6.2003 werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) erhielt im Jahr 1999 Bezüge von der W-AG, von der PVANG und von der Wiener Gebietskrankenkasse, welche der Finanzbehörde im Wege der elektronischen Datenübermittlung gemeldet wurden. In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung gab die Bw als weitere Pensionsstelle die Bundespensionsversicherungsanstalt Berlin an. Angaben über die betragsmäßige Höhe der deutschen Bezüge enthielten die Erklärungen oder die Beilagen nicht. Im Jahr 2000 wurden für die Bw wieder Bezüge von der W-AG und der PVANG der Finanzbehörde elektronisch gemeldet. In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung war als weitere Pensionsstelle wieder die Bundesversicherungsanstalt für Angestellte Berlin angeführt. Bei Anzahl der Lohnzettel war am Erklärungsformular die Ziffer „3“ ausgefüllt. Angaben über die betragsmäßige Höhe der deutschen Bezüge enthielten die Erklärungen oder die Beilagen nicht.

Die Finanzbehörde berücksichtigte die elektronisch gemeldeten Bezüge der W-AG, der PVANG und der Wiener Gebietskrankenkasse bei der Ermittlung der Einkommensteuer. Die Pensionsbezüge aus Deutschland fanden keine Berücksichtigung. Die Bescheide wiesen

dadurch Gutschriften aus, und zwar für 1999 in der Höhe von ATS 2.535,00 (Bescheid vom 17. Oktober 2000) und für 2000 in der Höhe von ATS 2.624,00 (Bescheid vom 24. September 2001).

Im Zuge der Veranlagung für das Jahr 2001 ersuchte die Finanzbehörde die Bw mittels Vorhalt vom 19. November 2002 um Übermittlung einer Kopie des Pensionsbescheides aus Deutschland. Die Bw übermittelte den Rentenbescheid der Bundesversicherungsanstalt für Angestellte, Berlin. Aus diesem Bescheid ging hervor, dass die Bw ab 2. August 1996 eine Rente erhielt, welche ab 1. Dezember 1999 monatlich in der Höhe von DM 633,56 ausbezahlt wurde. Für die Zeit vom 1. August 1996 bis 30. November 1999 wurde der Bw eine Nachzahlung in der Höhe von DM 15.675,20 zugesprochen, welche aber lt. Bescheid vorläufig einbehalten wurde. Begleitend teilte die Bw mit, dass eine Wiederaufnahme nicht begründet sei, da sie das Steuererklärungsformular L1 ordnungsgemäß und wahrheitsgemäß ausgefüllt habe. Seit Erhalt der Pension habe sie diese immer bekannt gegeben, erstmals 1999. Für die Jahre 1999 und 2000 seien bereits rechtskräftige Bescheide erstellt worden. Da ihr kein Verschulden und keine verabsäumte oder verschwiegene Meldepflicht angelastet werden könne und das Amt Kenntnis von der Pension gehabt habe, bestehe kein Tatbestand zur Wiederaufnahme.

Die Finanzbehörde erließ für die Jahre 1999 und 2000 berichtigte Einkommensteuerbescheide gemäß § 293b BAO, in denen sie die nichtselbstständigen Einkünfte wie bisher erfasste. Bei der Berechnung der Einkommensteuer wurden die ausländischen Einkünfte berücksichtigt und ein Durchschnittssteuersatz errechnet, der auf das inländische Einkommen angewendet wurde. Dies ergab für beide Jahre eine Nachzahlung an Einkommensteuer.

Gegen diese Bescheide wurde Berufung erhoben. Die Bw führte darin aus, dass sie keine Einkünfte verschwiegen habe. Auf dem Antragsformular L1 sei lediglich die bezugauszahlende Stelle namhaft zu machen gewesen. Ein Pensionsbescheid sei damals nicht angefordert worden. Sie habe daher mit Recht darauf vertrauen können, dass ihr Antrag gesetzeskonform bearbeitet worden sei. Eine Berichtigung des bereits rechtswirksamen Bescheides auf Basis des § 293b BAO wäre nur dann vorzunehmen gewesen, wenn die Angaben der Bw in der Abgabenerklärung unrichtig oder unvollständig gewesen wären oder ein Übertragungsfehler bestanden hätte. Da beides nicht der Fall sei, dürfte es sich um ein Versehen des damaligen Bearbeiters handeln, das nicht der Bw angelastet werden dürfe. Es werde daher beantragt, die berichtigten Einkommensteuerbescheide mangels Rechtsgrundlage aufzuheben.

Die Finanzbehörde entschied über die Berufung mit abweisender Berufungsvorentscheidung. In der Begründung wurde ausgeführt, dass ein Bescheid gemäß § 293b BAO insoweit berichtet werden könne, als offensichtliche Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen in einen Bescheid übernommen würden. Eine offensichtliche Unrichtigkeit liege dann vor, wenn in der

Erklärung gemachte Angaben falsch oder gar nicht in den Bescheid übernommen würden. Die Tatsache der deutschen Pension sei offensichtlich gewesen, da sie in der Erklärung angeführt gewesen sei. Die Unrichtigkeit bestünde daher darin, dass diese Tatsache im Bescheid keinen Niederschlag gefunden habe. Im Sinne der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sei dies mittels einer Berichtigung gemäß § 293b BAO zu sanieren gewesen.

Die Bw beantragte die Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Eine offensichtliche Unrichtigkeit aus Abgabenerklärungen liege vor, wenn sie ohne nähere Untersuchung im Rechtsbereich und ohne Ermittlung im Tatsachenbereich deutlich erkennbar sei. Unrichtigkeiten, die erst im Wege eines über die Bedachtnahme auf die Aktenlage hinausreichenden Ermittlungsverfahrens erkennbar seien, seien einer Berichtigung im Sinne des § 293b BAO nicht zugänglich. Sei nicht der Inhalt der Abgabenerklärung, sondern die unrichtige Rechtsauffassung der Behörde kausal für die Rechtswidrigkeit des Bescheides, so könne nicht gesagt werden, dass diese Rechtswidrigkeit auf Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruhe. Unter Bedachtnahme auf die Aktenlage wäre ein Ermittlungsverfahren erforderlich gewesen, da die deutsche Pension erstmals im Jahr 1999 bezogen worden sei. Auch in diesem Sinne sei diese Bescheidunrichtigkeit daher einer Berichtigung nicht zugänglich.

In einem ergänzenden Schriftsatz bezog sich die Bw auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH), das auch auf ihr Verfahren zutreffe. Der VwGH habe darin folgende Aussagen getroffen: Mit der Bescheidberichtigung könne jener Bescheidspruch hergestellt werden, wie er bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung von vornherein gefasst worden wäre. Die Bescheidänderungen könnten daher nicht auf § 293b BAO gestützt werden, wenn die berichtigten Steuerbemessungsgrundlagen dem Finanzamt im Zeitpunkt der Erlassung des zu berichtigenden Bescheides gar nicht bekannt gewesen seien und erst durch entsprechende Erhebungen hätten festgestellt werden können.

Der mit den bekämpften Bescheiden vom 16.6.2003 gefasste Bescheidspruch hätte in diesem Fall nach Ansicht der Bw nicht von vornherein gefasst werden können, da die Höhe der Bezüge von der Bundespensionsversicherungsanstalt Berlin nicht hätten im Lohnzettelverfahren übernommen werden können. Die Bw ersuchte um Berücksichtigung dieser Judikatur bei der Entscheidung über die Berufung.

Die Finanzbehörde legte die Berufung zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Behörde ist in ihren Überlegungen von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

Die Bw hat in ihren Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung alle bezug-auszahlenden Stellen bekannt gegeben, von denen sie Bezüge erhielt. Die Angaben der Bw entsprachen der Wirklichkeit.

Die abgegebenen Erklärungen enthielten keine Angaben über die Höhe der Bezüge.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage und ist insoweit unstrittig.

Rechtliche Würdigung:

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

Es muss also

- eine offensichtliche Unrichtigkeit vorliegen,
- die aus einer Abgabenerklärung übernommen wurde, und
- diese aus der Abgabenerklärung übernommene offensichtliche Unrichtigkeit bedingt die Rechtswidrigkeit des Bescheides ursächlich.

Entsprechen die bekannt gegebenen Gegebenheiten und Verhältnisse nicht der realen Wirklichkeit, so sind die Mitteilungen hierüber unrichtig. Einen Berichtigungsgrund geben aber die erklärten Unrichtigkeiten nicht schlechthin ab, sondern nur, wenn es sich um offensichtliche Unrichtigkeiten handelt.

Darüber hinaus muss die offensichtliche Unrichtigkeit aus einer Abgabenerklärung übernommen worden sein, um einen Berichtigungsgrund darzustellen. Berichtigungsgrund ist daher die aus den Abgabenerklärungen übernommene offensichtliche Unrichtigkeit, nicht aber die Nachlässigkeit, die Sorglosigkeit, das Fehlverhalten des Behördenorgans (Stoll, BAO-Kommentar, S.2834).

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

Im vorliegenden Fall besteht die den berichtigen Bescheiden anhaftende Rechtswidrigkeit darin, dass die deutschen Pensionsbezüge bei der Ermittlung der Höhe der Einkommensteuer nicht berücksichtigt wurden. Die Bw hat den Bezug von der Bundespensionsversicherungsanstalt Berlin in ihrer Erklärung angegeben. Diese dem Bescheid anhaftende Unrichtigkeit ergab sich somit nicht aus den Erklärungen der Bw und konnte daher

auch nicht aus den Abgabenerklärungen übernommen werden. Darüber hinaus hätte ein richtiger Bescheid erst auf Grund von Erhebungen durch die Behörde betreffend die betragsliche Höhe der Bezüge erlassen werden können, da die Höhe der Bezüge der Behörde nicht bekannt war und der Aktenlage nicht entnommen werden konnte. Es hätte Erhebungen der Behörde bedurft.

Mangels einer Unrichtigkeit in den Abgabenerklärungen und auf Grund der Tatsache, dass die Erlassung eines richtigen Bescheides allein aus der Aktenlage nicht möglich gewesen wäre, sondern noch zusätzliche Erhebungen erforderlich gewesen wären, können die durchgeführten Bescheidänderungen nicht auf § 293b BAO gestützt werden. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. Oktober 2007