

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache XY, gegen den gemäß § 293b BAO berichtigten Einkommensteuerbescheid 2010 des Finanzamtes Feldkirch zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin hat in den über FinanzOnline eingereichten Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2009 und 2010 die Zahl der (inländischen) bezugauszahlenden Stellen mit "2" angegeben und unter der KZ 359 mit "762,00" bezifferte Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit ohne inländischen Steuerabzug erklärt.

Mit Bescheiden vom 16. September 2010 bzw. vom 2. September 2011 hat das Finanzamt die Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010 mit -110,00 € (2009) bzw. -88,76 € (2010) festgesetzt, wobei basierend auf dem unter der KZ 359 angegebenen Betrag jeweils Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit ohne inländischen Steuerabzug in Höhe von 762,00 € in Ansatz gebracht wurden.

Am 25. September 2012 erließ das Finanzamt mit der Begründung, in den Erstbescheiden sei irrtümlich nur eine Monatsrente in die Bemessungsgrundlage einbezogen worden, gemäß § 293 BAO berichtigte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2009 und 2010 und setzte die Einkommensteuer nunmehr mit 1.687,16 € (2009) bzw. 1.611,67 € (2010) fest. Dabei hat das Finanzamt die aus der ausländischen Rente resultierenden Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit ohne inländischen Steuerabzug ausgehend von einer monatlichen Rente von 762,00 SFr auf einen Jahresbetrag hochgerechnet und jährliche Einkünfte in Höhe von 5.948,28 € (2009) bzw. 6.525,27 € (2010) in Ansatz gebracht.

Den gegen die gemäß § 293 BAO berichtigten Einkommensteuerbescheiden 2009 und 2010 erhobenen Berufungen hat der unabhängige Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 14. März 2013, RV/0010-F/13, Folge gegeben und die Berichtigungsbescheide aufgehoben. Begründend wurde zusammengefasst ausgeführt, dass die berichtigten Bescheide ausschließlich auf den in die Datenverarbeitungsanlage übernommenen Angaben der Berufungsführerin in den über FinanzOnline eingereichten Abgabenerklärungen beruhen würden, ohne dass das Finanzamt durch eigene oder abgeänderte Eingaben auf die Bescheide Einfluss genommen hätte oder ein Programmablauf anders als vom Finanzamt beabsichtigt in Gang gesetzt worden wäre und der diesen Bescheiden anhaftende Fehler daher nicht auf Grundlage der Bestimmung des § 293 BAO beseitigbar sei.

Daraufhin hat das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 mit Bescheid vom 29. März 2013 neuerlich berichtet, sich dabei jedoch auf § 293b BAO gestützt. Die aus der ausländischen Rente resultierenden Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit ohne inländischen Steuerabzug wurden wiederum mit 6.525,27 € in Ansatz gebracht. Begründend wurde ausgeführt, die Abgabenbehörde könne von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruhe. In der Einkommensteuererklärung seien die ausländischen Einkünfte mit 762,00 € angegeben worden. Da der Einkommensteuerbescheid 2010 vom 2. September 2011 ohne inhaltliche Prüfung ergangen sei und dem Finanzamt zu diesem Zeitpunkt die tatsächliche Höhe der Rente (Stand 2007: monatlich 739,00 SFr – bereits bekannt gewesen sei, wäre bei Prüfung der eingereichten Steuererklärung die Angabe einer Jahresrente von 762,00 € als offensichtlich unrichtig erkannt worden und könne der erklärungsgemäß ergangene Einkommensteuerbescheid daher nach § 293b BAO berichtet werden.

Dagegen wurde Berufung erhoben und nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung, in der das Finanzamt ua. darauf hinwies, dass im Einkommensteuerbescheid erklärungsgemäß ausländische Einkünfte in Höhe von 762,00 € berücksichtigt worden seien, dem Finanzamt zu diesem Zeitpunkt aufgrund eines Aktenvermerkes vom 20. November 2008 aber bereits bekannt gewesen sei, dass die Berufungsführerin eine monatliche Rente in Höhe von ca. 750,00 SFr beziehe und das Finanzamt daher ohne weitere Ermittlungen erkennen hätte können, dass es sich bei dem in der Abgabenerklärung angegebenen Betrag von 762,00 € nicht um den Jahresbetrag handeln konnte, die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Begründend wurde zusammengefasst vorgebracht, dass die Arbeitnehmerveranlagung, wie in der Berufungsentscheidung vom 14. März 2013, RV/0010-F/13, ausgeführt, unter Inanspruchnahme der Hotline über FinanzOnline eingereicht worden sei und somit keine Übernahme einer offensichtlichen Unrichtigkeit vorliegen könne, wenn die Abgabenbehörde selbst (bewusst) die unrichtige Rechtsauffassung teile. Soweit in der Berufungsvorentscheidung auf einen Aktenvermerk vom 20. November 2008 verwiesen werde, erscheine es verwunderlich, weshalb dieser

nicht genutzt worden sei, sondern, wie in der Berufungsentscheidung vom 14. März 2013, RV/0010-F/13, ausgeführt, am 19. November 2012 nach der Höhe der Einkünfte gefragt worden sei, und könne dieser daher auch nicht als Begründung für das Vorliegen einer offensichtlichen Unrichtigkeit herangezogen werden. Es liege vielmehr eine divergierende Rechtsansicht vor, die nicht gemäß § 293b BAO berichtigt werden könne.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Vorauszuschicken ist: Mit 1. Jänner 2014 wurde der unabhängige Finanzsenat gemäß Art. 151 Abs. 1 Z 8 B-VG aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

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 setzt damit voraus, dass die Abgabenbehörde den mit einer offensichtlichen Rechtswidrigkeit behafteten Inhalt einer Abgabenerklärung 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, 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 19.9.2013, 2011/15/0107, und VwGH 26.2.2013, 2010/15/0202, mwN).

Eine offensichtliche Unrichtigkeit kann daher auch dann vorliegen, wenn Abgabenerklärungen mit aktenkundigen Umständen unvereinbar sind (vgl. VwGH 20.5.2010, 2007/15/0098, und VwGH 22.12.2004, 2004/15/0126, mwN) oder eine Abgabenerklärung nicht in der darin vorgesehenen Art und Weise ausgefüllt ist (vgl. VwGH 30.10.2001, 98/14/0085, betreffend den Ausweis eines in den Einkünften aus Gewerbebetrieb nicht enthaltenen Übergangsgewinnes in einer dafür nicht vorgesehenen Textspalte).

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).

Nach der Aktenlage bezieht die Beschwerdeführerin neben inländischen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit seit Februar 2006 eine ausländische Rente. Im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer 2007 wurde sie mit Vorhalt vom 23. September 2008 ersucht, sämtliche ausländischen Renten belegmäßig nachzuweisen. In einem im Abgabeninformationssystem abgespeicherten Aktenvermerk vom 20. November 2008 mit der Anmerkung "alle Zeiträume" hat das Finanzamt dazu festgehalten:

"Achtung - kein körperlicher Akt, dieser wurde am 20.11.2008 vorskartiert; Antragstellerin ist Bezieherin einer AHV-Rente in Höhe von monatlich SFr 739,00 (seit dem 01.01.2007 - davor schon seit dem 01.02.2006 monatlich SFr 719,00)."

Im Jahr 2010 belief sich die ausländische Rente auf monatlich 762,00 SFr. In der unter Inanspruchnahme der Hotline über FinanzOnline eingereichten Einkommensteuerklärung für das Jahr 2010 hat die Beschwerdeführerin unter der KZ 359 mit "762,00" bezifferte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne inländischen Steuerabzug erklärt.

Das Finanzamt hat die Angaben der Beschwerdeführerin im Zuge der Veranlagung (ungeprüft) übernommen und dementsprechend im (in der Folge berichtigten) Einkommensteuerbescheid vom 2. September 2011 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne inländischen Steuerabzug in Höhe von 762,00 € in Ansatz gebracht.

Gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat; infolgedessen sind in der Abgabenerklärung auch die im Kalenderjahr erzielten Einkünfte der einzelnen Einkunftsarten bekanntzugeben. Insofern erweist sich der in der Einkommensteuererklärung der Beschwerdeführerin angegebene Betrag, der unstrittig nur die monatlich ausbezahlte Rente umfasst, als objektiv unrichtig. Diese Unrichtigkeit wäre für das Finanzamt auch klar erkennbar gewesen, wenn die Angaben der Beschwerdeführerin anhand der Aktenlage, somit insbesondere unter Einbeziehung des Inhaltes des Aktenvermerkes vom 20. November 2008, allenfalls auch durch Vergleich mit den in den Vorjahren erklärten ausländischen Pensionseinkünften, entsprechend geprüft worden wären und lag damit ohne Zweifel ein unter § 293b BAO fallender Berichtigungstatbestand vor.

Dass das Finanzamt mit Vorhalt vom 19. November 2012 um Bekanntgabe der Höhe der monatlichen ausländischen Rente ersucht hatte und dazu mitgeteilt worden ist, dass die in der Einkommensteuererklärung 2009 und 2010 unter der Kennzahl 359 angeführten Beträge die monatlichen Rentenbeträge in Schweizer Franken seien, vermag daran nichts zu ändern, ist dieses Ersuchen doch erst ergangen, nachdem das Finanzamt erkannt hat, dass es der Besteuerung lediglich eine Monatsrente zugrundegelegt und den zunächst auf § 293 BAO gestützten Berichtigungsbescheid erlassen hatte. Der Vorhalt hat somit offensichtlich lediglich der Klarstellung hinsichtlich der Höhe der Rentenbezüge in den beiden damaligen Streitjahren gedient. Es liegt daher auch kein einer Berichtigung gemäß § 293b BAO entgegenstehendes Ermittlungsverfahren vor, das die Unrichtigkeit als solche erst erkennen hätte lassen.

Ob die Eintragung der Rente mit dem Monatsbetrag einer Auskunft der in Anspruch genommenen Hotline entsprechend erfolgt ist, kann dahingestellt bleiben. Abgesehen davon, dass es sich dabei um eine Service-Hotline des FinanzOnline Dienstes handelt, ändert dies nichts daran, dass die Angaben der Beschwerdeführerin in der Einkommensteuererklärung im Rahmen der Veranlagung übernommen wurden und der berichtigte Bescheid damit ausschließlich auf den in die Datenverarbeitungsanlage übernommenen Angaben der Beschwerdeführerin beruht. Inwiefern daher eine divergierende Rechtsansicht vorliegen sollte bzw. das zuständige Organ eine Erfassung der ausländischen Rente im Erstbescheid nur mit einem Monatsbetrag (bewusst) beabsichtigt haben sollte, ist nicht erkennbar und hat auch die Beschwerdeführerin dies nicht näher begründet.

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, und VwGH 23.5.2007, 2004/13/0052, mwN).

Da bei einem Differenzbetrag von rd. 1.700,00 € auch nicht von geringfügigen Auswirkungen ausgegangen werden kann, die gegen die Vornahme einer Bescheidberichtigung nach § 293b BAO sprechen würden 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.

Auch der Umstand, dass der Einkommensteuerbescheid bereits gemäß § 293 BAO berichtet worden ist und der unabhängige Finanzsenat diese Berichtigung als nicht rechtmäßig beurteilt hat, steht einer Berichtigung gemäß § 293b BAO nicht entgegen. Das Gesetz sieht keine Einschränkung dahingehend vor, dass ein Bescheid nur einmal berichtet werden kann bzw. eine nach einer anderen Verfahrensbestimmung (im Beschwerdefall nach § 293 BAO) vorgenommene Berichtigung, einer nachfolgenden Berichtigung gemäß § 293b BAO entgegensteht. Ein Bescheid kann somit auch mehrfach (hintereinander) berichtet werden (vgl. Stoll, BAO, Seite 2836).

Die Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2010 gemäß § 293b BAO erweist sich somit insgesamt als rechtmäßig und war die Beschwerde daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit der Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die 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.

Das Bundesfinanzgericht hat sich auf die angeführte, zur Frage des Vorliegens einer "Unrichtigkeit" im Sinne des § 293b BAO ergangene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, insbesondere auch auf das eine nicht in der vorgesehenen Art und Weise ausgefüllte Abgabenerklärung betreffende Erkenntnis vom 30.10.2001, 98/14/0085, gestützt, und wird eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG durch das vorliegende Erkenntnis somit nicht berührt. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 28. Jänner 2015