

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 17. Juni 2016, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I) Sachverhalt und Verfahrensgang:

In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2014 inklusive Beilagen E 1kv-2014 und L 1i-2014 erklärte der Beschwerdeführer (Bf.) unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandseinkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (deutsche Rente) in der Höhe von 6.091,72 Euro sowie inländische und ausländische Einkünfte aus Kapitalvermögen in der Höhe von insgesamt 8.446,36 Euro.

Mit Bescheid vom 12. Jänner 2016 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2014 in der Höhe von 304 Euro fest.

Im Zuge einer persönlichen Vorsprache im Finanzamt am 2. Februar 2016 teilte der Bf. mit, dass er vergessen habe, einen Antrag auf Regelbesteuerung einzubringen und ersuchte um Berichtigung des Bescheides.

In dem auf Grundlage des § 293b BAO erlassenen Berichtigungsbescheides vom 3. Februar 2016 berichtigte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 12. Jänner 2016 dahingehend, als es nunmehr die in- und ausländischen Einkünfte aus Kapitalvermögen in der Höhe von insgesamt 8.446,36 Euro als tarifbesteuerte Einkünfte auf Grund der Regelbesteuerungsoption festsetzte. Dies führte zu einer Einkommensteuergutschrift für das Jahr 2014 in der Höhe von 714 Euro.

Mit Berichtigungsbescheid vom 17. Juni 2016 erfolgte eine weitere Berichtigung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2014 (vom 3. Februar 2016) – diesmal auf Grundlage des **§ 293 BAO**. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass in dem Fall, dass

eine in Österreich ansässige Person Einkünfte aus Kapitalvermögen beziehe, welche in Deutschland versteuert werden dürften, die Republik Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag anrechne, der der in Deutschland gezahlten Steuer entspreche. Der anzurechnende Betrag dürfe jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus Deutschland bezogenen Einkünfte entfalle. Dies führte zu einer Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2014 mit Null.

Gegen den Berichtigungsbescheid vom 17. Juni 2016 erhob der Bf. fristgerecht Beschwerde und brachte vor, dass der ermittelte Durchschnittsteuersatz für die Betriebsrente und für die Einkünfte aus Kapitalvermögen anzuwenden sei. Dies gelte auch für seine Einkünfte aus Kapitalvermögen, die in Deutschland versteuert werden dürften.

Ebenfalls mit Eingabe vom 14. Juli 2016 legte der Bf. berichtigte Steuererklärungen für das Jahr 2014 vor, da zum Zeitpunkt der Erstellung der ursprünglichen Erklärungen der Steuerbescheid aus Deutschland noch nicht vorgelegen sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 8. August 2016 änderte die belangte Behörde den Bescheid vom 17. Juni 2016 dahingehend ab, als sie die Einkommensteuer 2014 mit einer Gutschrift von 730 Euro festsetzte.

Mit Eingabe vom 6. September 2016 beantragte der Bf. die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und wendete sich in seinem Vorlageantrag gegen die Ermittlung der Progressionseinkünfte. Ein Teil seiner Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung sei vorversteuert worden. Dies bedeute, dass die Rentenbeiträge aus bereits versteuerten Einkünften bezahlt worden seien. Damit eine doppelte Besteuerung vermieden werde, seien 32% seiner Rente steuerfrei. Mit Verweis auf das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Österreich und Deutschland ersuchte der Bf. um Berücksichtigung dieses steuerfreien Teils der Rente bei den Progressionseinkünften.

Mit Vorlagebericht vom 14. August 2017 legte das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht die Beschwerde zur Entscheidung vor.

## **II) Über die Beschwerde wurde erwogen:**

### **1. Entscheidungsrelevanter Sachverhalt:**

Mit Bescheid vom 12. Jänner 2016 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer 2014 erstmalig fest.

Mit Berichtigungsbescheid vom 3. Februar 2016 berichtigte die belangte Behörde den Bescheid vom 12. Jänner 2016 gemäß § 293b BAO.

Mit Berichtigungsbescheid vom 17. Juni 2016 berichtigte die belangte Behörde den Bescheid vom 3. Februar 2016 gemäß § 293 BAO. Dagegen richtet sich die gegenständliche Beschwerde.

### **2. Beweiswürdigung**

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

Gemäß § 293 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen in einem Bescheid unterlaufene Schreib- und Rechenfehler oder andere offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhende tatsächliche oder ausschließlich auf dem Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruhende Unrichtigkeiten berichtigen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dient § 293 BAO zur Berichtigung des infolge bestimmter Fehlerquellen gegen den Willen der Behörde entstandenen erkennbaren Auseinanderklaffens von Bescheidabsicht und formeller Erklärung des Bescheidwillens, nicht aber dazu, der Abgabenbehörde im Zuge ihrer Willensbildung unterlaufene Fehler zu beseitigen (vgl. VwGH 9.7.2008, 2005/13/0020 , mwN).

Einer Berichtigung sind daher insbesondere solche Unrichtigkeiten zugänglich, die darin bestehen, dass der tatsächliche Inhalt des Spruches des Bescheides von dem in klar erkennbarer Weise gewollten Inhalt abweicht und den von der Behörde ihrem Bescheid offensichtlich zu Grunde gelegten Gedanken unrichtig wiedergibt (VwGH 24.2.1997, 94/17/0344).

Fehler, die der Abgabenbehörde im Zuge der Willensbildung unterlaufen sind, können nicht nach § 293 BAO berichtigt werden (VwGH 24.4.1996, 92/15/0128; VwGH 9.7.2008, 2005/13/0020). Somit sind unrichtige rechtliche Beurteilungen und Fehler der Beweiswürdigung keiner Berichtigung gemäß § 293 BAO zugänglich (VwGH 25.3.1994, 92/17/0133). Vergessene, übersehene, sonst nicht berücksichtigte Sachverhalte (erklärte Besteuerungsgrundlagen, Erhebungsergebnisse, Mitteilungen an die Behörde), obwohl diese Umstände der Behörde aktenkundig sind, führen zu einer unrichtigen oder unvollständigen Willensbildung. Ihre unmittelbare Auswirkung auf den jeweiligen Bescheid ist aber nicht ein Fehler der Form des Willens, sondern ein inhaltlicher Fehler, und daher - auch wenn der Fehler in der Willensbildung klar zu Tage tritt - keiner Berichtigung nach § 293 BAO zugänglich (vgl. VwGH 26.3.1993, 90/17/0224; 22.3.1991, 90/13/0243; 24.4.1996, 92/15/0128, *Ritz, Kommentar BAO* , 2. Auflage, § 293 BAO, Tz. 1-8).

Im gegenständlichen Fall hat die belangte Behörde in ihrem Berichtigungsbescheid gemäß § 293 BAO vom 17. Juni 2016 die anrechenbare ausländische Quellensteuer gekürzt. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass für den Fall, dass eine in Österreich ansässige Person Einkünfte aus Kapitalvermögen beziehe, welche in Deutschland versteuert würden, die Republik Österreich bei der Steuerberechnung den Betrag anrechne, der in Deutschland gezahlt wurde. Dieser anzurechnende Betrag dürfe jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus

Deutschland bezogenen Einkünfte entfalle (vgl. Artikel 23 Abs. 2b des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl III 2002/182 idF BGBl III 2012/32). Damit aber hat das Finanzamt kundgetan, dass es in dem zu berichtigenden Bescheid vom 3. Februar 2016 einen zu hohen Betrag an ausländischer Quellensteuer angerechnet hat, sodass von einer nachträglichen Änderung am Inhalt des Bescheides auszugehen ist.

Wie bereits oben ausgeführt sind Fehler im Bereich des Zustandekommens und der Gestaltung des Bescheidwillens, sohin Fehler, die der Abgabenbehörde im Zuge ihrer Willensbildung unterlaufen, einer Berichtigung gemäß § 293 BAO nicht zugänglich. Bei der im angefochtenen Bescheid vorgenommenen inhaltlichen Änderung, mit der eine vormals unrichtige rechtliche Beurteilung behoben werden sollte, handelt es sich somit um einen solchen nicht gemäß § 293 BAO berichtigungsfähigen Fehler.

Wie bereits ausgeführt sind Fehler im Bereich des Zustandekommens und der Gestaltung des Bescheidwillens, sohin Fehler, die der Abgabenbehörde im Zuge ihrer Willensbildung unterlaufen, einer Berichtigung gemäß § 293 BAO nicht zugänglich. Bei der im angefochtenen Bescheid vorgenommenen inhaltlichen Änderung, mit der eine vormals unrichtige rechtliche Beurteilung behoben werden sollte, handelt es sich somit um einen solchen nicht gemäß § 293 BAO berichtigungsfähigen Fehler.

Der Beschwerde ist daher Folge zu geben und der Einkommensteuerbescheid 2014 in der gemäß § 293 BAO berichtigen Fassung vom 17. Juni 2016 ersatzlos aufzuheben. Damit tritt der Bescheid vom 12. Jänner 2016 in der berichtigten Fassung vom 3. Februar 2016 wieder in Kraft.

### **C) Unzulässigkeit einer Revision:**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG 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 nicht einheitlich beantwortet wird.

Zur Frage, welche Fehler iSd § 293 BAO berichtigungsfähig sind, ist die angeführte Vielzahl an VwGH-Rechtsprechung vorhanden. Im Übrigen ergibt sich die Annahme einer tatsächlich vorgenommenen inhaltlichen Änderung aus dem gesamten Verfahrensablauf und handelt es sich dabei um die Beurteilung einer Tatfrage, sodass auch aus diesem Grund keine "Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung" vorliegt. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

