



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 8. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 1. Februar 2007, mit dem der Bescheid vom 6. Mai 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 gem. § 293b BAO berichtigt wurde, entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 hat der Berufungswerber unter der Rubrik „Außergewöhnliche Belastungen“ in der Kennzahl 731 „Begräbniskosten“ den Betrag von 8.211,44 € eingetragen. Der Erklärung wurde dabei eine Rechnung über eine Grabanlage in eben dieser Höhe beigelegt.

Mit Ausfertigungsdatum 6. Mai 2003 erließ das Finanzamt einen erklärungskonformen Bescheid betreffend Einkommensteuer und berücksichtigte nach Abzug des Selbstbehaltes in Höhe von 6.067,32 € einen Betrag in Höhe von 2.143,68 € als außergewöhnliche Belastung.

Mit 1. Februar 2007 erließ das Finanzamt in weiterer Folge einen gem. § 293 b BAO berichtigten Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 ohne Berücksichtigung von Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung, weil die anerkannten Kosten in Höhe von 3.000 € unter dem maßgebenden Selbstbehalt gelegen waren.

In der Bescheidbegründung wurde dazu ausgeführt, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, nicht

berücksichtigt werden hätten können, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 6.067,32 € nicht überstiegen hätten.

Weiters wurde darauf hingewiesen, dass im Zuge des Soforteingabeverfahrens hinsichtlich der Einkommensteuerveranlagung 2002 die Kosten des Grabsteines in Höhe von 8.211 € ungeprüft als außergewöhnliche Belastung im Bescheid vom 6. Mai 2003 berücksichtigt worden seien. Im Zuge der nunmehr durchgeführten Nachbescheidkontrolle habe das Finanzamt festgestellt, dass dieser Betrag jedoch seinerzeit überhöht angesetzt worden sei, zumal Kosten für eine Grabstätte auf Grund derzeit herrschender Lehre und Rechtsprechung mit € 3.000 als absetzbare außergewöhnliche Belastung begrenzt seien. Demzufolge sei die gegenständliche Bescheidberichtigung erforderlich gewesen.

Gegen diesen Bescheid erhob der Abgabepflichtige mit Schreiben vom 7. Februar 2007 Berufung und stellte den Antrag, den ursprünglichen Steuerbescheid nicht zu berichtigen, da er bereits rechtskräftig gewesen sei und wies darauf hin, dass er alle Belege vorgelegt und alle Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht habe.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 21. Februar 2007 führte das Finanzamt begründend aus, dass die Abgabenbehörde gemäß § 293 b BAO auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen einen Bescheid innerhalb der Verjährungsfrist des § 302 Abs. 1 BAO insoweit berichtigen könne, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruhe.

Diese Bestimmung solle vorallem die Beseitigung typischer bei sogenannten „Soforteingabefällen“ unterlaufener Unrichtigkeiten ermöglichen. Da wie im gegenständlichen Berufungsfall bei der Erstbescheiderstellung vom 6. Mai 2003 ein weitgehend ungeprüftes Übernehmen des Inhaltes von Abgabenerklärungen in Abgabenbescheide durchaus nichts Unübliches dargestellt habe, sei die nunmehrige Berichtigung des Bescheides im Sinne des § 293 b BAO zu Recht erfolgt.

In weiterer Folge stellte der Abgabepflichtige die Anträge auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die „Anberaumung einer mündlichen Verhandlung mit Vollsensat“.

Begründend wurde ausgeführt, dass Begräbniskosten und Kosten eines Grabmales innerhalb der Grenzen der Außergewöhnlichkeit und Zwangsläufigkeit als außergewöhnliche Belastung nach § 34 EStG 1988 abzugsfähig seien. Inwieweit sich ein geltend gemachter Aufwand außerhalb dieser Grenzen bewege, sei von der Behörde zu prüfen und zu begründen. Der geltend gemachte Aufwand für den Grabstein sei noch innerhalb der Grenzen des Gesetzes gelegen. Auch wenn die Lohnsteuerrichtlinien bestimmte Beträge vorgeben würden, seien diese nicht unreflektiert als die Grenzen der Zwangsläufigkeit wiedergebend anzusehen.

Wenn nunmehr eine Kürzung in einem nach § 293 b BAO erlassenen Bescheid erfolge, müsste der Erstbescheid auf Grund einer Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeit ergangen sein.

Unrichtigkeiten, die erst im Wege eines über die Bedachtnahme auf die Aktenlage hinausreichenden Ermittlungsverfahrens (hier: Feststellungen der Zwangsläufigkeit) erkennbar seien, seien einer Berichtigung gemäß § 293 b BAO nicht zugänglich (VwGH 21.1.2004, 2002/13/0071).

Mit weiterem Schreiben vom 29. Oktober 2008 wurden der Antrag auf Entscheidung durch den „Vollsenat“ sowie der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bestimmung des § 293b BAO lautet:

"Die Abgabenbehörde kann auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht."

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt zur Frage, wann eine offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne der zitierten Gesetzesbestimmung vorliegt, folgende Rechtsauffassung:

Die Bestimmung des § 293b BAO setzt voraus, dass die Abgabenbehörde den Inhalt einer Abgabenerklärung übernimmt, **wobei diesem Inhalt eine offensichtliche Unrichtigkeit zugrunde liegt**. Dies ist dann zu bejahen, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung die 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 Sachverhaltsfeststellung zum Ausdruck kommen (VwGH 22.12.2004, 2004/15/0126).

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. Wenn behördlicherseits bei entsprechender Prüfung von vornherein die Gewissheit besteht, dass die in der Abgabenerklärung vertretene Rechtsansicht unrichtig ist, so liegt aus der Sicht der Abgabenbehörde eine offensichtliche Unrichtigkeit vor (VwGH 16.12.2003, 2003/15/0110).

Die Rechtswidrigkeit des Inhaltes eines Bescheides gibt somit dann einen Berichtigungsgrund nach § 293b, wenn diese

- auf offensichtlichen Unrichtigkeiten beruht, die

- aus Abgabenerklärungen übernommen wurden und
- die aus den Abgabenerklärungen übernommenen offensichtlichen Unrichtigkeiten die Rechtswidrigkeit des Bescheides ursächlich bedingen (Stoll, BAO-Kommentar, Band 3, S 2831).

Im streitgegenständlichen Fall ist zu berücksichtigen, dass in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung (L 1) unter der Rubrik „Außergewöhnliche Belastungen (mit Selbstbehalt)“ nachstehendes angeführt ist: „Bitte geben Sie jeweils den **Jahresbetrag der Aufwendungen** abzüglich erhaltender oder zustehender Ersätze bzw. Vergütungen an. Bei den Punkten d) und e) ziehen Sie bitte noch zusätzlich eine Haushaltsersparnis in Höhe von 196,20 Euro monatlich ab.

Es sind folgende Kennzahlen mit folgenden Aufwandspositionen angeführt:

- a) Krankheitskosten, KZ 730,
- b) Begräbniskosten, KZ 731,
- c) Kosten für Kinderbetreuung, KZ 732
- d) Kosten für ein Alters- oder Pflegeheim, KZ 733
- e) Kurkosten, KZ 734,
- f) Andere außergewöhnliche Belastungen, KZ 735.

Im vorliegenden Fall hat der Berufungswerber entsprechend der Aufforderung im Formular L1 den Jahresbetrag der Aufwendung für das Grabmal in der KZ 731 angeführt und zwar in Höhe von 8.211,44 € und hat der Erklärung auch die bezughabende Rechnung beigelegt.

Insoweit hat der Berufungswerber in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung aber keine „offensichtlich unrichtige“ Eintragung vorgenommen, sondern der entsprechenden Anweisung im Formular L1 folgend, den „Jahresbetrag der Aufwendung“ bekannt gegeben.

Entspricht aber die bekanntgegebene Tatsache der realen Wirklichkeit, so ist die Mitteilung hierüber richtig.

Der Berufungswerber hat also mit der Angabe der tatsächlichen Höhe der Grabmalkosten in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 keine offensichtlich unrichtige Rechtsauffassung zum Ausdruck gebracht, nämlich dass die gesamten Kosten für das Grabmal als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 zu berücksichtigen seien, sondern lediglich - der schriftlichen Aufforderung im Formular folgend, den Jahresbetrag der Aufwendung bekanntzugeben - einen zutreffenden Sachverhalt mitgeteilt, der weder als eine in sich widersprüchliche oder als eine eindeutig gegen menschliches Erfahrungsgut sprechende Sachverhaltsmitteilung zu beurteilen ist.

Die Rechtswidrigkeit des gemäß § 293b BAO berichtigten Bescheides kann daher keinesfalls auf der Übernahme einer offensichtlichen Unrichtigkeit aus der Abgabenerklärung beruhen und liegt folglich auch kein Fall eines gemäß § 293b BAO berichtigungsfähigen Bescheides vor, sodass der angefochtene Bescheid aufzuheben war.

Ergänzend wird angemerkt, dass eine Unrichtigkeit dann nicht gemäß § 293b BAO beseitigbar ist, wenn die Unrichtigkeit erst nach Durchführung eines diesbezüglichen, über die Bedachtnahme auf die Aktenlage hinausreichenden Ermittlungsverfahrens erkennbar ist (VwGH 22.12.204, 2004/15/0126).

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 30. Oktober 2008