



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr1, vertreten STB, Adr2, vom 17.12.2011 gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2008 des Finanzamtes X vom 22.11.2010 (2006) sowie vom 17.11.2010 (2007 und 2008) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die gemäß § 293b BAO berichtigten Einkommensteuerbescheide der Jahre 2006 bis 2008 vom 22.11.2010 sowie vom 17.12.2010 werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Aktenlage ist nachfolgend dargestellter Verfahrensgang zu entnehmen:

Die Abgabepflichtige Bw. (im Folgenden: Bw) erzielte in den Streitjahren Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit als praktische Ärztin sowie aus Gewerbebetrieb.

Gegen den am 16.11.2007 erklärungsgemäß ergangenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 erhob der steuerliche Vertreter Berufung, weil bei der elektronischen Abgabe der Steuererklärung irrtümlich auf die Anmerkung der Berücksichtigung des Alleinerzieherabsetzbetrages seitens des steuerlichen Vertreters vergessen wurde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30.11.2007 entsprach das Finanzamt diesem Berufungsbegehren und setzte den begehrten Alleinerzieherabsetzbetrag an.

Mit Anbringen vom 21.12.2007 beantragte der steuerliche Vertreter die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2004 und 2005 gemäß § 303 BAO wiederaufzunehmen und den zustehenden, jedoch nicht beantragten Alleinerzieherabsetzbetrag für beide Jahre zu gewähren, weil die Bw. seit 1998 geschieden und Alleinerzieherin sei. Auf Rückfrage des Finanzamtes teilte der steuerliche Vertreter mit, dass in beiden Jahren keine wie immer geartete Lebenspartnerschaft mit dem nunmehrigen Ehegatten bestand (FA-Akten 2004, AS 4 und 5). Das Finanzamt entsprach diesen Anträgen mittels den - in den gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommenen Einkommensteuerverfahren - erlassenen Einkommensteuerbescheiden vom 16.01.2008.

Auch in den am 29.05.2008 sowie am 26.11.2009 elektronisch übermittelten Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2007 und 2008 beantragte die Bw. den Alleinerzieherabsetzbetrag, welcher in den erklärungsgemäß ergangenen Bescheiden vom 09.06.2008 sowie vom 27.11.2009 berücksichtigt wurde.

Im Zuge der Bearbeitung der am 21.06.2010 elektronisch eingelangten Einkommensteuererklärung für das Jahr **2009** tätigte das Finanzamt aufgrund einer zu diesem Zeitpunkt gegebenen elektronischen Anmerkung über das Vorliegen einer mehr als sechs monatigen Partnerschaft am 24.06.2010 Abfragen im zentralen Melderegister (vgl. FA-Akten 2009, AS 12 bis 15) betreffend die Bw. und ihren nunmehrigen Ehegatten (Verehelichung im Jahr 2010).

Diese Meldeabfragen ergaben, dass die Bw. – nach ihrer Scheidung – ab 31.08.2005 an ihrer damaligen Adresse (XXX) als Hauptwohnsitz, sowie am Hauptwohnsitz ihres nunmehrigen Ehegatten in X ab 24.01.2005 nebenwohnsitzlich gemeldet war. Umgekehrt war der nunmehrige Ehegatte der Bw. an ihrem damaligen Hauptwohnsitz ebenfalls ab 21.12.2005 nebenwohnsitzlich gemeldet.

Aufgrund dieser Abfrageergebnisse erließ das Finanzamt am 30.09.2010 den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 ohne Ansatz des begehrten Alleinerzieherabsetzbetrages.

In einem Aktenvermerk vom 16.11.2010 (FA-Akten 2009, AS 13, RS) hielt die Sachbearbeiterin u.a. fest, dass der Alleinerzieherabsetzbetrag für das Jahr 2006 im Zuge einer Berufungserledigung sowie für die Jahre 2004 und 2005 im Zuge einer Wiederaufnahme zu Unrecht gewährt wurde.

Mittels der streitgegenständlich bekämpften Bescheide vom 22.11.2010 sowie vom 17.11.2010 berichtigte das Finanzamt die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2006 bis 2008 gemäß § 293b BAO und begründete:

Der Alleinerzieherabsetzbetrag konnte nicht berücksichtigt werden, da Sie im Veranlagungsjahr mehr als sechs Monate in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe-)Partner gelegt haben.

In der gegen die Berichtigungsbescheide erhobenen Berufung beharrte die Bw. auf ihrem Standpunkt, dass der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht und führte im Wesentlichen aus: Sie, die Bw., lebt erst seit 18.03.2010 in einem gemeinsamen Haushalt mit ihrem nunmehrigen Ehegatten. Bis zu diesem Zeitpunkt hatten beide mehr als sechs Monate in einem getrennten Haushalt gelebt. Aus Betriebskosten- sowie Stromabrechnungen der Haushalte ist ersichtlich, dass beide Wohnungen ganzjährig bewohnt wurden. Der in Graz studierende Sohn der Bw. hat ausschließlich ein Zimmer in der Wohnung der Bw. benutzt.

Die Anmeldung als Nebenwohnsitz durch die Bw. am Hauptwohnsitz des nunmehrigen Ehegatten in Klagenfurt erfolgte im Hinblick auf die Übernachtungen bei beruflicher Anwesenheitspflicht während der Nachtdienste (in Klagenfurt) im Zusammenhang mit einer Beanstandung, dass nicht gemeldete Personen im Haus übernachteten, deswegen um weitere Schwierigkeiten zu vermeiden.

Andererseits erfolgte die zweitwohnsitzliche Anmeldung des nunmehrigen Ehegatten am Hauptwohnsitz der Bw. auf Anraten der Gemeinde um hinsichtlich dessen vereinzelten Übernachtungen der Verpflichtung zur Kurtaxenmeldung zu entgehen.

Das Finanzamt wies die Berufung ab und führte u.a. aus:

... Die behördlichen Meldungen der (Ehe-) Partner auch am Hauptwohnsitz des jeweiligen anderen (Ehe-) Partners finden ihre Begründung nach Ansicht des Finanzamtes darin, dass die (Ehe-) Partner tatsächlich in Gemeinschaft leben, d.h. dass eine gemeinsame Lebensführung gegeben ist. ...

Im Vorlageantrag wiederholte die Bw. im Wesentlichen ihr Berufungsvorbringen. Sie verwies darauf, dass auf die angebotenen Beweise (u.a. Einsichtnahme in die Haushaltstypen, Zeugeneinvernahmen, ...) nicht Bezug genommen wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Obwohl sich die Bw in ihrer Berufung gegen die Berichtigungsbescheide ausschließlich auf die materiell rechtliche Frage des Zustehens des Alleinerzieherabsetzbetrages stützt, ist vom Unabhängigen Finanzsenat zu prüfen, ob die verfahrensrechtliche Grundlage für eine Bescheidberichtigung gemäß § 293b BAO gegeben ist (vgl. UFS, 27.03.2010, RV/1268-L/08).

Gem. § 293 b 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.

Eine offensichtliche Unrichtigkeit liegt vor, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsmäßiger Prüfung der Abgaben**erklärung** die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen, etwa bei Divergenzen zwischen Angaben im Erklärungsvordruck und solchen in den angeschlossenen Beilagen oder bei aktenwidrigen Sachverhaltsannahmen (zB Nichtberücksichtigung eines Verlustvortrages etc.).

Ist die Unrichtigkeit erst nach Durchführung eines Ermittlungsverfahrens, welches über die Aktenlage im Zeitpunkt der Erlassung der später gemäß § 293b BAO berichtigten Bescheide hinausreicht, erkennbar, so ist sie nicht gem. § 293b BAO beseitigbar (VwGH 25.10.1995, 95/15/0008, 21.1.2004, 2002/13/0071; 22.12.2004, 2004/15/0126).

Hinsichtlich des Streitjahres 2006 fehlt dem bekämpften Berichtigungsbescheid schon die Tatbestandsvoraussetzung der Übernahme einer offenkundigen Unrichtigkeit aus der Abgabenerklärung, ändert der bekämpfte Bescheid doch die ergangene Berufungsvorentscheidung vom 30.11.2007 ab, mittels welcher im Berufungsverfahren dem Begehrten des Bw. entsprochen wurde.

§ 293b wurde mit BGBl 1989/660 in die BAO eingefügt. Normzweck war vor allem die Beseitigung typischerweise bei Soforteingabefällen unterlaufene Unrichtigkeiten zu ermöglichen. § 293b BAO ist auch anwendbar, wenn keine Soforteingabefälle vorliegen, aber eine Unrichtigkeit in den Bescheid übernommen wurde, weil der Bescheid (ungeachtet von Prüfungshinweisen der Risikoanalyse) "laut Erklärung" erlassen wurde, also vor Beachtung der Hinweise bzw. der Durchführung eines nach der Aktenlage gebotenen Ermittlungsverfahrens (vgl. Ritz, Kommentar zur BAO, Rz 1 zu § 293b).

Dass die von der Bw. in ihren Abgabenerklärungen (2007 und 2008) zum Ausdruck gebrachte Rechtsauffassung für die Gewährung des Alleinerzieherabsetzbetrag im Zeitpunkt der Erlassung der bekämpften (Erst-) Bescheide vertretbar war, wird nicht nur durch die amtswegig vorgenommene Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2004 und 2005 und die stattgebende Berufungsvorentscheidung für 2006 dokumentiert, sondern entsprach auch der Aktenlage im Zeitpunkt der Erlassung der bekämpften Bescheide.

Damit ist das Vorliegen der iSd §293b BAO erforderlichen offensichtlichen Unrichtigkeit, die ohne nähere Untersuchungen im Rechtsbereich oder ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich, wozu auch die getätigten Meldeabfragen zu zählen sind, deutlich erkennbar ist, zu verneinen und kann auch von der Übernahme einer solchen offensichtlichen Unrichtigkeit im Sinn des

§ 293b BAO in den streitgegenständlichen Einkommensteuerverfahren nicht gesprochen werden.

Des Weiteren sind aber für die Entscheidungsfindung, ob und gegebenenfalls bis zu welchem Zeitpunkt bzw. Jahr der beantragte Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht oder nicht, weitere Ermittlungsschritte erforderlich, die noch über die für die vorgenommenen Berichtigungen gemäß § 293b BAO ursächlichen im zentralen Melderegister getätigten Abfragen hinausgehen. Insbesondere erscheint für eine Entscheidungsfindung eine Überprüfung der angeführten Beweise geboten zu sein.

Ergänzend wird angeführt, dass ein Bescheid gem. § 293 b BAO zu dem ursprünglichen Bescheid hinzutritt. Als Bescheid hat er sämtliche in § 93 BAO genannten Voraussetzungen zu erfüllen. Insbesondere hat der Bescheid eine Begründung zu enthalten (§ 93 Abs. 3 BAO). Ein zentrales Begründungselement ist die Ausführung, aus welchen Erwägungen die Behörde zu der Ansicht gelangt ist, dass gerade der zur Berichtigung des Bescheides führende Sachverhalt vorliegt.

Aus der rein materiell rechtlichen Begründung des Bescheides gemäß § 293b BAO, wonach nach Ansicht des Finanzamtes die Voraussetzungen für die Gewährung des Alleinerzieherabsetzbetrages nicht vorliegen, geht nicht hervor, worin die zur Berichtigung der Bescheide berechtigende Übernahme einer offensichtlichen Unrichtigkeit aus den Abgabenerklärungen gelegen ist. Auch eine Begründung hinsichtlich des geübten Ermessens, welche dem Unabhängigen Finanzsenat erst die Möglichkeit zu einer entsprechenden Überprüfung bieten würde, findet sich nicht.

In Anbetracht dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 20. Februar 2013