



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 1

GZ. RV/0108-S/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin gegen den Bescheid des Finanzamtes, vom 27. Oktober 2003 betreffend Bescheidberichtigung (§§ 293 ff BAO) nach der am 18. November 2004 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Bei der Bw wurde über die Jahre 1999 bis 2001 eine **Betriebsprüfung** durchgeführt und dabei im Betriebsprüfungsbericht ua. Folgendes festgestellt:

TZ. 24 Verlustvorträge:

Die – laut Erstbescheiden – im Prüfungszeitraum angesetzten Verlustvorträge der Jahre 1995 und 1996 seien bereits zur Gänze mit dem Sanierungsgewinn des Jahres 1997 verrechnet worden. Laut Betriebsprüfung könne daher in den Jahren 1999 und 2000 nur der IFB-Wartetastenverlust und der Verlustvortrag des Jahres 1998 in Ansatz gebracht werden.

TZ. 26 Berichtigung gemäß § 293 b BAO:

Der Körperschaftsteuerbescheid 2001 werde durch die Betriebsprüfung gemäß § 293 b BAO berichtigt.

Aufgrund dieser Feststellungen der Betriebsprüfung erging eine **Berichtigung des Körperschaftsteuerbescheides 2001 gemäß § 293 b BAO** hinsichtlich verrechenbarer Verluste.

Gegen diesen Berichtigungsbescheid wurde mit folgender Begründung **Berufung** eingebracht:

Die durchgeführte Berichtigung gemäß § 293 b BAO sei nur bei der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus der Abgabenerklärung möglich. Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes könne dies jedoch nur dann der Fall sein, wenn diese Unrichtigkeit ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich bzw. ohne nähere Untersuchung im Rechtsbereich deutlich erkennbar sei. Im gegenständlichen Fall sei diese Darstellung nicht denkbar. Gerade weil Verlustvorträge amtswegig vorzutragen sei und in Steuerbescheide einzusetzen seien und dies hier ursprünglich nicht korrekt durchgeführt worden sei, könne von offensichtlichen Unrichtigkeiten, die ohne Ermittlung im Tatsachen- bzw. Rechtsbereich erkennbar wären, sicherlich keine Rede sein. Vielmehr hätte die Finanzverwaltung den Verlustvortrag von sich aus ermitteln müssen und keinesfalls von der vorgelegten Abgabenerklärung übernehmen dürfen. Bei Einhaltung dieser Vorgangsweise wäre aber ein Übernahmefehler von vorneherein auszuschließen gewesen. Weiters werde auf die Darstellung des Verwaltungsgerichtshofes vom 30.10.2001, 98/14/0085, verwiesen, wonach Unrichtigkeiten nur als unzutreffende Rechtsauffassungen, widersprüchliche oder eindeutig gegen menschliches Erfahrungsgut definiert seien. Ein amtsseitig nicht korrekt mitgeführter Verlustvortrag könne in diesem Zusammenhang nicht als Unrichtigkeit dargestellt werden, da dieser in keine der oben bezeichneten Kategorien fallen würde. Darüberhinaus beziehe sich der Begriff Unrichtigkeit, wie aus dem Kontext des zitierten Erkenntnisses hervorgehe, auf die Aufgabe des Steuerpflichtigen, nicht jedoch auf solche der Finanzbehörden. Der Begriff "Unrichtigkeit" im Sinne des § 293 b BAO könne also von vorneherein hier nicht angewendet werden.

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat diese Berufung mittels **Berufungsvorentscheidung** als unbegründet abgewiesen und hiezuh Folgendes ausgeführt:

Im vorliegenden Fall stehe außer Streit, dass die Verlustvorträge zwingend gegen den Sanierungsgewinn 1997 zu verrechnen gewesen wären. Auch ein amtswegig nicht geprüfter Verlustvortrag falle unter eine offensichtliche Unrichtigkeit. Eine Unrichtigkeit sei offensichtlich, wenn sie ohne weitere Untersuchungen im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich deutlich erkennbar sei. Eine offensichtliche Unrichtigkeit liege vor, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen. Gerade diese Umstände treffen auf den gegenständlichen Fall zu. Die Unrichtigkeit liege weder im Rechtsbereich noch im Tatsachenbereich, sondern in einer aktenwidrigen Sachverhaltsannahme. Diese Unrichtigkeit in Verbindung mit der Aktenlage sei von der Betriebsprüfung bereits bei der Aktenvorbereitung, also vor Beginn der Betriebsprüfung, erkannt worden. Offensichtliche Unrichtigkeiten seien nur dann beseitigbar, wenn sie aus Abgabenerklärungen übernommen worden seien. Die Abgabenbehörde habe

dem Bescheid ausgehend von den Abgabenerklärungen, den Verlustvortrag ohne entsprechende Prüfung, den nicht mit der Wirklichkeit übereinstimmenden Sachverhalt zugrunde gelegt. Der Bw sei bekannt gewesen, dass der von ihr in den Abgabenerklärungen angeführte Verlustvortrag bereits zur Gänze verrechnet worden sei. In dem von der Bw zitierten Erkenntnis vom 30.10.2001 werde ausgeführt, dass es nicht entscheidend sei, ob die Übernahme der Unrichtigkeit auf ein Verschulden der Behörde zurückzuführen sei. Nach ständiger Rechtsprechung komme es nämlich auf das Ausmaß der Aufmerksamkeit oder Vernachlässigung der gebotenen Sorgfalt der Behörde nicht an. § 293 b BAO sei auch anwendbar, wenn die offensichtliche Unrichtigkeit mehrfach übersehen worden sei. Das weitgehend ungeprüfte Übernehmen des Inhaltes von Abgabenerklärungen in Abgabenbescheide sei nämlich durchaus nichts Unübliches und könne daher auch mehrmals wiederholt erfolgen. Inwieweit die Abgabenbehörde dabei gegen Verfahrensvorschriften verstoße, sei für die Berichtigungsmöglichkeit unerheblich.

Die Bw hat daraufhin die **Vorlage** der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung begehrt.

In der **mündlichen Verhandlung** hat der steuerliche Vertreter der Bw noch Folgendes vorgebracht:

Die materiellrechtliche Unrichtigkeit des Körperschaftsteuerbescheides 2001 werde außer Streit gestellt, es müsse aber näher ausgeführt werden, wie es zu diesem unrichtigen Bescheid aufgrund der unrichtig ausgefüllten Steuererklärung gekommen sei. Die Notwendigkeit der Verlustverrechnung im Veranlagungsjahr 1997 sei von Seiten der Betriebsprüfung erst nach der (anlässlich der Betriebsprüfung über die Jahre 1995 bis 1997 durchgeführten) Schlussbesprechung erkannt worden und es sei deren Durchführung telefonisch vereinbart worden. Dabei dürften aber intern im Akt der Finanzverwaltung die Verlustvorträge nicht korrigiert worden sein. Dies habe auch der Betriebsprüfer, welcher die Veranlagungsjahre 1999 bis 2000 geprüft habe, so erklärt. Der Betriebsprüfer habe die Höhe des Verlustvortrages erst im Akt recherchieren müssen, da sie aus der Aktenlage nicht sofort erkennbar gewesen sei. So sei es auch erklärbar, dass bei einem Anruf beim Finanzamt vor Erstellung der Steuererklärungen für 2001 dem steuerlichen Vertreter ein unrichtiger Verlustvortrag bekannt gegeben worden sei, welcher letztlich ungeprüft Eingang in die Steuererklärung gefunden habe. Hinsichtlich dieses Telefonates werde zwar nicht der Grundsatz von Treu und Glauben herangezogen, aber es sei in diesem Zusammenhang zu betonen, dass es nicht Aufgabe des Steuerpflichtigen, sondern Aufgabe des Finanzamtes sei, von Amts wegen den richtigen Verlustvortrag zu ermitteln. Zusätzlich werde noch vorgebracht, dass eine offensichtliche Unrichtigkeit nicht vorliege, da der Betriebsprüfer erst Ermittlungen in Form von genauen Recherchen im Akt bezüglich der Vorjahre durchführen hätte müssen, um

die Höhe des Verlustvortrages bzw. die bereits erfolgte Verlustverrechnung feststellen zu können.

Die Vertreterin des Finanzamtes hat im Wesentlichen auf die ausführliche Begründung der Berufungsvorentscheidung verwiesen. Betont wurde in diesem Zusammenhang noch der Normzweck des § 293 b BAO. Mit Hilfe des § 293 b BAO solle auf Grund der personellen Situation auf den Finanzämtern die Möglichkeit geschaffen werden, nach ungeprüfter Erlassung von Erstbescheiden eine Berichtigungsmöglichkeit zu schaffen. Erwähnt wurde auch, dass bei einem Blick in den Körperschaftsteuerbescheid 1997 die bereits erfolgte Verlustverrechnung eindeutig zu sehen sei. Ebenso wurde auf die Mitwirkungspflicht des Bw hingewiesen.

Hiezu wurde erwogen:

Die Abgabenbehörde kann auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen gemäß **§ 293 b BAO** (BGBl. I Nr. 97/2002) einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.

Durch die Einführung des § 293 b BAO mit BGBl 1989/660 sollten die verfahrensrechtlichen Handhaben zur Herbeiführung eines der Gleichmäßigkeit der Besteuerung entsprechenden Ergebnisses erweitert werden. § 293 b BAO gestattet eine Berichtigung des Bescheides, wenn dieser qualifiziert rechtswidrig ist, somit auf einer unvertretbaren Rechtsansicht beruht. Die Rechtswidrigkeit müsste ihre Ursache in der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus der Abgabenerklärung haben, die die Grundlage des Bescheides gebildet hat. (Vgl. Stoll, BAO Kommentar, S. 2830;). **Die Rechtswidrigkeit des Inhaltes eines Bescheides gibt somit dann einen Berichtigungsgrund nach § 293 b BAO ab, wenn diese**

- **auf offensichtlichen Unrichtigkeiten beruht,**
- **aus Abgabenerklärungen übernommen wurde und**
- **die aus den Abgabenerklärungen übernommenen offensichtlichen Unrichtigkeiten die Rechtswidrigkeit des Bescheides ursächlich bedingen.**

Im vorliegenden Fall wurde entsprechend den Feststellungen anlässlich einer über die Jahre 1995 bis 1997 durchgeführte Betriebsprüfung in TZ. 19 a des Betriebsprüfungsberichtes vom 22.12.1999 die Verlustvorträge 1995 und 1996 in Höhe von S 6.321.640,-- im Körperschaftsteuerbescheid 1997 vom 22.12.1999 zur Gänze mit dem Sanierungsgewinn 1997 gegenverrechnet. In den in Jahren 1999 bis 2001 wurden diese bereits verrechneten Verlustvorträge von der Bw wiederum in den Körperschaftsteuererklärungen unter KZ 619 angegeben und vom Finanzamt ohne weitere Prüfung bescheidmäßig verarbeitet.

Nach **§ 8 Abs. 4 Z. 2 KStG 1988** (BGBl 1993/818) ist der Verlustabzug im Sinne des § 18 Abs. 6 und 7 des Einkommensteuergesetzes 1988 bei der Ermittlung des Einkommens als

Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten darstellen.

Gemäß **§ 18 Abs. 6 erster und zweiter Satz EStG 1988** (BGBl 1996/201) sind als Sonderausgaben auch Verluste abzuziehen, die in einem vorangegangenen Jahr entstanden sind (Verlustabzug). Dies gilt nur, wenn die Verluste durch ordnungsmäßige Buchführung ermittelt worden sind und soweit die Verluste nicht bereits bei der Veranlagung für die vorangegangenen Kalenderjahre berücksichtigt wurden.

Grundsätzlich ist der Verlustabzug nach Berücksichtigung aller anderen Sonderausgaben von Amts wegen vorzunehmen. Ein Wahlrecht des Steuerpflichtigen, in welchem Jahr der Verlustvortrag berücksichtigt werden soll, besteht nicht. Der Verlustabzug ist somit zwingend, sobald als möglich und im größtmöglichen Umfang vorzunehmen. Unterblieb ein Verlustabzug, obwohl eine Verrechnungsmöglichkeit bestanden hatte, dann darf in den Folgejahren nur der Restbetrag berücksichtigt werden. (Vgl. VwGH vom 20.9.1977, 931/77).

Nach **§ 117 Abs. 7 Z. 1 (Verfassungsbestimmung) erster Satz EStG 1988** idFd StruktAnpG 1996 ist bei der Veranlagung für die Jahre 1996 und 1997 ein Verlustabzug (§ 18 Abs. 6 und 7) nicht zulässig.

Nach **§ 26 b Abs. 4 KStG 1988** (Verfassungsbestimmung, BGBl 1996 201) ist § 117 Abs. 7 Z 1 des Einkommensteuergesetzes 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 201/1996 anzuwenden.

Für den ab der Veranlagung 1998 vorzunehmenden Verlustabzug gilt nach **§ 117 a Abs. 1 EStG 1988** (BGBl 1996/797) folgendes: Der Verlustabzug für in den Kalenderjahren 1989 bis 1996 entstandene Verluste ist insoweit nicht zulässig, als bei der Veranlagung für das Jahr 1996 bzw. 1997 ein steuerfreier Sanierungsgewinn angefallen ist und unter Außerachtlassung der Bestimmungen des § 117 Abs.7 Z. 1 ein Verlustabzug anzusetzen wäre.

Nach **§ 26 a Abs. 8 KStG 1988** (BGBl 1996/797) ist § 117 a des Einkommensteuergesetzes 1988 anzuwenden.

Gemäß **§ 26 a Abs. 6 KStG 1988** (BGBl 1996/797) ist § 7 Abs. 2 und § 23 (betreffend den Sanierungsgewinn) in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. Nr. 201/1996 letztmals bei der Veranlagung für 1997 anzuwenden.

Im StruktAnpG 1996, BGBl 201, wurde das Auslaufen der Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen ab dem Jahr 1998 vorgesehen. Dies deshalb, weil Sanierungsgewinne ohnedies durch den – ab 1998 zeitlich unbeschränkten – Vortrag jener Verluste, die zur Sanierungsbedürftigkeit geführt haben, aufgerechnet, also steuerlich neutralisiert werden. Die Streichung der Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen soll eine doppelte Verlustverwertung hintanhaltend. Aus der in der Phase der Jahre 1996 und 1997 gegebenen Sondersituation – nämlich Sistierung der Verlustvorträge für diese Jahre bei gleichzeitigem Hinausschieben auf

das Jahr 1998 und die Folgejahre (durch die Verfassungsbestimmung des § 117 Abs. 7 EStG 1988) bei Weiterbestehen der Sanierungsgewinnfreiheit noch für die Jahre 1996 und 1997 ergab sich folgende Auslegung: Ein in diesen Zeiträumen anfallender Sanierungsgewinn bleibt steuerfrei, die zum Sanierungsbedarf führenden Verlustvorträge werden hingegen ungekürzt auf das Jahr 1998 und Folgejahre verschoben. Dadurch entgehen diese Verlustvorträge der vorstehend erwähnten Gegenverrechnung. Diese hat eine doppelte steuerliche Berücksichtigung von zur Sanierungsbedürftigkeit führenden Verluste zur Folge. Durch § 117 a Abs. 1 EStG 1988 wird daher normiert, dass in den Jahren 1996 und 1997 noch steuerfrei anfallende Sanierungsgewinne zu einer Verrechnung mit jenen Verlustvorträgen führen, die in diesen Zeiträumen ohne Sistierung des Verlustvortrages zum Tragen kämen. Diese ab dem Jahr 1998 wieder vortragsfähigen Verluste werden damit fiktiv im Ausmaß steuerfreier Sanierungsgewinne verbraucht und kommen nur mehr im restlichen Ausmaß ab 1998 steuerlich zum Tragen. (Vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, TZ. 2 zu § 117 a EStG).

Das Anfallen eines Sanierungsgewinnes im Veranlagungsjahr 1997 sowie die Richtigkeit der Verrechnung des Verlustvortrages mit diesem Sanierungsgewinn wird von Seiten der Bw nicht bestritten und auch nicht die Tatsache, dass diese bereits im Veranlagungsjahr 1997 verrechneten Verlustvorträge in den Veranlagungsjahren 1999 bis 2001 entgegen den zitierten einkommensteuerrechtlichen Vorschriften nochmals zur Verrechnung kamen. Ebensowenig bestreitet die Bw, dass die Verlustvorträge in den Steuererklärungen nochmals geltend gemacht worden sind. Es ist somit an dieser Stelle grundsätzlich festzuhalten, dass der **Körperschaftsteuerbescheid 2001** vom 31.7.2002 aufgrund der Berücksichtigung eines bereits verrechneten Verlustvortrages **mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet** ist.

In diesem Zusammenhang vermeint **die Bw** aber, **dass die Finanzverwaltung den Verlustvortrag von sich aus ermitteln hätte müssen** bzw. die Verlustvorträge amtswegig vortzuragen und in die Steuerbescheide einzusetzen gehabe hätte und diesen keinesfalls von der vorgelegten Abgabenerklärung übernehmen hätte dürfen. **Aus der Sicht der Bw könne daher (aufgrund der Notwendigkeit eines amtswegigen Tätigwerdens) § 293 b BAO nicht zur Anwendung kommen.**

Grundsätzlich normiert § 115 Abs. 1 BAO den Amtswegigkeitsgrundsatz (Offizialmaxime). Amtswegigkeit bedeutet, dass die Abgabenbehörde verpflichtet ist, das Verfahren von Amts wegen einzuleiten und die Ermittlungen von Amts wegen durchzuführen. **Der Verfahrensgrundsatz der Amtswegigkeit, der Grundsatz also, dass die Behörde von Amts wegen vorzugehen hat, befreit den Abgabepflichtigen aber nicht von der Verpflichtung, zur Ermittlung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen.**

Der Ermittlungspflicht steht als Korrelat die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht des Abgabepflichtigen (§ 119) gegenüber und zu den unter Wahrheitspflicht stehenden Offenlegungspflichten gehören auch die **Abgabenerklärungspflichten**. Ungeachtet des das Abgabenverfahren beherrschenden Amtswegigkeitsprinzips ist die moderne Besteuerung ohne die Institution des Abgabenerklärungswesens, das Ausdruck der Mitwirkungspflicht der Parteien ist, undenkbar. **Abgabenerklärungen sind angesichts ihres Inhaltes, aber auch im Hinblick auf ihre Formgebundenheit die erste und wesentlichste Grundlage für die jeweilige einzelne Abgabenfestsetzung.** Sie ist aber nicht nur für die inhaltliche Gestaltung des nachfolgenden Verwaltungsaktes, sondern vor allem auch aus organisatorischen (arbeitsökonomischen) Gründen für die rasche, zweckdienliche und einfache Durchführung der Veranlagung unverzichtbar.

Für den gegenständlichen Fall bedeuten die vorstehenden Ausführungen, dass der amtswegigen Ermittlungspflicht hinsichtlich des Vorliegens oder Nichtvorliegens eines vortragsfähigen Verlustes die Abgabenerklärungspflicht des Abgabepflichtigen gegenübersteht und in der Abgabenerklärung wahrheitsgemäße Angaben hinsichtlich des Verlustvortrages zu machen sind. **Tatsächlich hat die Bw am 26. Juli 2002 eine Körperschaftsteuererklärung für 2001 eingereicht und hat in dieser Körperschaftsteuererklärung unter der KZ 619 einen vortragsfähigen Verlust in Höhe von S 1.068.624,-- eingetragen.** Die Bw ist damit grundsätzlich ihrer Abgabenerklärungspflicht nachgekommen. Das Finanzamt hat in der Folge diese Körperschaftsteuererklärung 2001 als Grundlage zur Veranlagung zur Körperschaftsteuer 2001 herangezogen, wobei nochmals festgehalten wird, dass die Abgabenerklärungen zweifellos die unmittelbare Grundlage für jede Veranlagung in der Finanzverwaltung sind. Dementsprechend wurde auch im vorliegenden Fall **die Veranlagung zur Körperschaftsteuer 2001 aufgrund der am 26. Juli 2002 von der Bw beim Finanzamt eingereichten Körperschaftsteuererklärung 2001 am 31. Juli 2002 durchgeführt und es findet sich der unter KZ 619 in der Körperschaftsteuererklärung 2001 eingetragene Verlustvortrag von S 1.068.624,-- im Körperschaftsteuerbescheid 2001 wieder.** Der in der Körperschaftsteuererklärung 2001 unrichtigerweise eingetragene Verlustvortrag wurde also in den Körperschaftsteuerbescheid 2001 übernommen und damit die **Tatbestandsvoraussetzung der Übernahme aus Abgabenerklärungen erfüllt.**

Entscheidend für die Befugnis der Abgabenbehörde zur Berichtigung nach § 293 b BAO ist aber weiters, dass die Abgabenbehörde den Inhalt einer Abgabenerklärung übernimmt, dem eine **offensichtliche Unrichtigkeit** zugrunde liegt. Dies wird dann zu bejahen sein, wenn die Abgabenbehörde **bei ordnungsgemäßer Prüfung** der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit **ohne nähere Untersuchungen im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich** hätte erkennen müssen. Bereits aus den Gesetzesmaterialien ergibt sich folgende Gliederung offensichtlicher Unrichtigkeiten:

- Übernahme unrichtiger rechtlicher Würdigungen aus der Abgabenerklärung,
- Übernahme von aktenwidrigen Sachverhaltsannahmen und
- Übernahme von Unrichtigkeiten bei Divergenzen zwischen den Angaben im Erklärungsvordruck und den Beilagen hiezu. (Vgl. Ritz, Berichtigung gemäß § 293 b BAO, ÖStZ 1990, 180).

Nach dem bisher Gesagtem kann eine offensichtliche Unrichtigkeit auch dann vorliegen, wenn Mitteilungen und Darlegungen des Abgabepflichtigen in seinen Erklärungen und den dazu vorgelegten Beilagen **mit früheren aktenkundigen Umständen unvereinbar** sind (vgl. auch VwGH v. 25.10.1995, 95/15/0008). Maßgeblich ist, dass die Unrichtigkeit **ohne Durchführung eines über die Bedachtnahme auf die Aktenlage hinausreichendes Ermittlungsverfahrens** erkennbar ist (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, TZ. 6 zu § 293 b BAO).

Im gegenständlichen Fall liegt eine aus der Körperschaftsteuererklärung 2001 übernommene Unrichtigkeit in Form eines (wie bereits ausgeführt und von Seiten der Bw nicht bestritten) **nicht zustehenden Verlustabzuges vor.** Diese ist in Verbindung mit der Aktenlage ohne weiteres Ermittlungsverfahren erkennbar. Die Unrichtigkeit ergibt sich aus der Aktenlage bzw. ist aus dem Akteninhalt zu ersehen und ist nicht erst aufgrund von Erhebungen feststellbar. **Auch wenn der Betriebsprüfer im gegenständlichen Verfahren erst in den Akteninhalt früherer Veranlagungsjahre bzw. in die Vorjahresbescheide und in die Vorprüfung Einsicht nehmen musste,** um die Höhe des Verlustvortrages bzw. die bereits erfolgte Verlustverrechnung feststellen zu können, **ist diese Tätigkeit,** die ja zu einer ordnungsgemäßen Prüfung der Abgabenerklärungen sowie der Bücher und Aufzeichnungen dazu gehört, **nicht als Ermittlungsverfahren,** welches der Anwendung des § 293 b BAO entgegenstehen würde, **anzusehen. Dem Körperschaftsteuerbescheid 2001 liegt somit eine aktenwidrige Sachverhaltsannahme zugrunde, die als offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne des § 293 b BAO zu qualifizieren ist.**

Wie bereits ausgeführt wird das Vorliegen einer offensichtlichen Unrichtigkeit dann zu bejahen sein, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsmäßiger Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen, ohne ein weiteres Ermittlungsverfahren durchzuführen. **§ 293 b BAO ist also unabhängig von einem abgabenbehördlichen Verschulden anwendbar.** Dies ergibt sich insbesondere daraus, dass die Abgabenbehörde an der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen in der Regel ein Verschulden trifft. Ein solches Verschulden steht einer Berichtigung gemäß § 293 b BAO auch vom historischen Hauptzweck (Schaffung einer Berichtigungsmöglichkeit typischerweise bei Soforteingabefällen unterlaufener Unrichtigkeiten) her gesehen nicht entgegen. Würde ein solches behördliches Verschulden der Berichtigung gemäß § 293 b BAO entgegenstehen, so wäre diese Norm nahezu inhaltsleer. (Vgl. Ritz, Berichtigung gemäß § 293 b BAO, ÖStZ 1990,

180, und VwGH vom 1.7.2003, 97/13/0230). Es kommt also nicht auf das Ausmaß der Aufwendung oder Vernachlässigung der gehörigen Aufmerksamkeit und Sorgfalt des Behördenorgans an.

Unmaßgebend ist auch, ob der Bw die (objektiv gegebene) Unrichtigkeit der Eintragung vorwerfbar ist oder nicht (vgl. VwGH vom 30.10.2001, 98/14/0085). Die Frage, inwieweit sich die Bw bzw. deren steuerlicher Vertreter auf eine telefonische Auskunft über die Höhe des Verlustvortrages verlassen durfte oder sich die Vorjahresbescheide sowie den Bericht der Vorprüfung hätte ansehen müssen, braucht daher nicht weiter erörtert zu werden.

Zusammenfassend ist damit festzuhalten, dass die Rechtswidrigkeit des Körperschaftsteuerbescheides 2001 vom 31.7.2002 auf einer aktenwidrigen Sachverhaltsannahme und damit auf einer offensichtlichen Unrichtigkeit beruht, welche aus der Körperschaftsteuererklärung 2001 übernommen wurde. Damit sind die Tatbestandsvoraussetzungen des § 293 b BAO erfüllt, wobei nochmals betont wird, dass § 293 b BAO unabhängig von einem abgabenbehördlichen Verschulden anwendbar ist. Die sich aus der Berichtigung ergebende Nachforderung von € 27.038,21 ist auch keineswegs als geringfügig anzusehen, weshalb das Finanzamt im Wege der vorgenommenen Berichtigung vom eingeräumten Ermessen ebenfalls in gesetzmäßiger Weise Gebrauch gemacht hat. Die Berufung gegen den Bescheid, mit welchem der Körperschaftsteuerbescheid vom 31.7.2002 gemäß § 293 b BAO berichtigt wurde, ist somit als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 23. November 2004