

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache XY, gegen den Bescheid des Finanzamtes C vom 19. Juli 2012, betreffend Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2010 gemäß § 293 BAO 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**

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2010 neben seinen Bezügen vom [Arbeitgeber 1] aus der Tätigkeit als Stadtvertreter von A resultierende Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 141,60 Euro erklärt und das Werbungskostenpauschale für Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung geltend gemacht.

Im Einkommensteuerbescheid 2010 vom 19. Mai 2011 wurde das Werbungskostenpauschale mit einem Betrag in Höhe von 2.628 Euro berücksichtigt.

Nachdem betreffend das Jahr 2011 nur mehr Werbungskosten in Höhe von 276,40 Euro berücksichtigt worden waren und der Beschwerdeführer sich über den Grund dafür telefonisch erkundigt hatte, hat das Finanzamt festgestellt, dass das Pauschale für das Jahr 2010 falsch berechnet wurde, weil vom Sachbearbeiter vergessen worden war, dem Lohnzettel des Amtes der Stadt A den entsprechenden Kennbuchstaben "p" zuzuordnen, und einen gemäß § 293 BAO berichtigten Einkommensteuerbescheid 2010 erlassen, in welchem das Werbungskostenpauschale im Zusammenhang mit der politischen Funktion nur mehr mit einem Betrag in Höhe von 141,60 Euro berücksichtigt wurde. Begründend wurde ausgeführt, dass im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Stadtvertreter nicht

Werbungskosten in Höhe von 2.628 Euro, sondern nur solche in Höhe von 141,60 Euro berücksichtigt hätten werden dürfen. Der Fehler habe sich dadurch ergeben, dass für die Berechnung des "Politikerpauschales" nicht nur die Bezüge von der Stadt A, sondern auch jene vom [Arbeitgeber 1] herangezogen worden seien. Die Unrichtigkeit resultiere aus einem Programmfehler und beruhe daher auf dem Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage, weshalb der Bescheid gemäß § 293 BAO zu berichtigen sei.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde zusammengefasst vorgebracht, dass die Abgabenbehörde gemäß § 293 BAO auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen nur 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 könne. Nicht berichtigbar seien hingegen Fehler, die der Abgabenbehörde im Zuge der Willensbildung (auch solche die später klar zutage treten) unterlaufen seien. Dies betreffe insbesondere Fehler in der Beweiswürdigung. Es sei nicht eruierbar, worin der Programmfehler konkret bestanden habe. Die Abgabenbehörde werde daher ersucht, ein entsprechendes Sachverständigengutachten einzuholen. Darüber hinaus sei die Unrichtigkeit für ihn auch nicht erkennbar und damit nicht "offenbar" gewesen, da er die politische Funktion erstmals im Jahr 2010 ausgeübt habe und erstmals mit dem Werbungskostenpauschale konfrontiert gewesen sei. Abgesehen davon sei – selbst wenn ein Programmfehler vorgelegen habe – die Höhe des 2010 berücksichtigten Werbungskostenpauschales nicht nachvollziehbar. Er habe für das Jahr 2011 bei Funktionärsbezügen von 107,40 Euro ein Werbungskostenpauschale von 276,40 Euro erhalten. Demgegenüber sei im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2010 bei Funktionärsbezügen von 141,60 Euro lediglich ein Werbungskostenpauschale von 132 Euro bzw. 141,60 Euro berücksichtigt worden. Nach der Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001, betrage das Werbungskostenpauschale für Mitglieder einer Stadtvertretung hingegen jährlich mindestens 438 Euro. Er beantrage daher, den berichtigten Einkommensteuerbescheid 2010 vom 19. Juli 2012 aufzuheben, in eventu entsprechend der Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001, abzuändern.

Das Finanzamt C hat die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 22. August 2012 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, die Berücksichtigung des maximalen Werbungskostenpauschales (2.628 Euro) bei Einkünften aus der Tätigkeit als Stadtvertreter in Höhe von lediglich 141,60 Euro sei darauf zurückzuführen, dass übersehen worden sei, das Werbungskostenpauschale für Politiker dem entsprechenden Lohnzettel des Amtes der Stadt A zuzuweisen. Der veranlagende Sachbearbeiter habe irrtümlicherweise vergessen, beim Lohnzettel des Amtes der Stadt A die entsprechende Kennung "p" einzugeben, welche im weiteren Programmablauf und bei der darauffolgenden Verarbeitung dafür verantwortlich sei, dass für die Berechnung des Werbungskostenpauschales für Politiker lediglich der gesondert gekennzeichnete Lohnzettel als Bemessungsgrundlage herangezogen werde und nicht – wie im gegenständlichen Fall – die gesamten Einkünfte. Dieser Fehler im

Programmablauf sei ausschließlich auf den Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage zurückzuführen und daher nach § 293 BAO berichtigbar. Auf Grund der Ermittlungsergebnisse sei auf ein entsprechendes Gutachten verzichtet worden. Der in der Berufung als Mindestbetrag für das Berufsgruppenpauschale angegebene Betrag von 438 Euro stelle lediglich einen Sockelbetrag dar. Bei unter diesem Betrag liegenden Einkünften könne der Sockelbetrag nicht zu negativen Einkünften führen. Mit Schreiben vom 15. September 2012 wurde die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt und zusammengefasst eingewendet, dass ein solches "Vergessen" der Kennzeichnung eines Lohnzettels keinen berichtigbaren Fehler im Programmablauf darstelle. Vielmehr sei dies als Fehler in der Beweiswürdigung zu qualifizieren oder einem Übersehen eines Aktenteiles gleichzuhalten und daher nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes keiner Berichtigung nach § 293 BAO zugänglich. In den Richtlinien zur Berichtigung gemäß § 293 BAO werde einleitend darauf hingewiesen, dass nach § 293 BAO nur Fehler berichtigt werden könnten, die der Abgabenbehörde bei "der Ausfertigung ihres Bescheides" unterlaufen seien. Im gegenständlichen Fall handle es sich aber keinesfalls um einen solchen Ausfertigungsfehler.

#### **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 im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Strittig ist, ob es sich bei der im Zuge der Veranlagung nicht erfolgten Kennzeichnung des Lohnzettels vom Amt der Stadt A, wodurch bewirkt wurde, dass als Bemessungsgrundlage für das Werbungskostenpauschale nicht nur die Bezüge aus der Tätigkeit als Stadtvertreter, sondern die gesamten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit herangezogen wurden und das Werbungskostenpauschale infolgedessen mit dem Höchstbetrag von 2.628 Euro in Abzug gebracht wurde, um einen nach § 293 BAO berichtigbaren Fehler handelt und in welcher Höhe das Werbungskostenpauschale gegebenenfalls zu berücksichtigen ist.

Die auf Grundlage des § 17 Abs. 6 EStG 1988 ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001, lautet auszugsweise:

"§ 1.

*Für nachstehend genannte Gruppen von Steuerpflichtigen werden nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 folgende Werbungskosten auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses festgelegt:*

...

*10. Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung*

*15% der Bemessungsgrundlage, mindestens 438 Euro jährlich, höchstens 2.628 Euro jährlich. Der Mindestbetrag kann nicht zu negativen Einkünften führen.*

..."

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 nicht dazu, Irrtümer der Behörde bei der Auslegung des Gesetzes zu berichtigen, sondern nur zur Beseitigung des infolge bestimmter Fehlerquellen gegen den Willen der Behörde entstandenen erkennbaren Auseinanderklaffens von Bescheidabsicht und formeller Erklärung des Bescheidwillens (vgl. VwGH 24.11.2011, 2008/15/0205, und VwGH 9.7.2008, 2005/13/0020, mwN). Dabei trägt die Bestimmung unter anderem dem Umstand Rechnung, dass auch bei der Verwendung einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage Fehler unterlaufen können, durch die bewirkt wird, dass der Bescheid anders lautet, als es die Abgabenbehörde beabsichtigt hat (VwGH 24.11.2011, 2008/15/0205). Darunter fallen zB Fehler, die sich daraus ergeben, dass ein Finanzamt den Programmablauf, den sie mit einer bestimmten Eintragung in einem Eingabebogen auslöst, nicht kennt, oder auf einem Eingabebogen bei einer falschen Kennziffer eine Eintragung erfolgt (vgl. VwGH 20.5.2010, 2008/15/0280, mwN).

Gemäß § 293 BAO berichtigt werden können demnach Flüchtigkeitsfehler oder andere Fehler in der Erklärung des Bescheidwillens, nicht hingegen Fehler im Bereich des Überlegens, des Schlussfolgerns oder des Urteilens, also etwa unrichtige Rechtsauffassungen, Folgen einer unrichtigen Sachverhaltsermittlung, Subsumtions- und Interpretationsfehler sowie sachliche Bescheid- oder Begründungsmängel (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO<sup>3</sup>, § 293 Anm. 13). Ebenso sind durch in Vergessenheit geratene Fakten entstandene Fehler einer Berichtigung gemäß § 293 BAO nicht zugänglich, da diese nicht Gegenstand der Willensbildung sein können, sondern vielmehr, soweit sie für den Denkprozess relevant wären, zu einer unrichtigen oder unvollständigen Willensbildung führen (vgl. VwGH 22.3.1991, 90/13/0243, mwN).

Offenkundig ist die Unrichtigkeit dann, wenn jene Personen, für die der Bescheid bestimmt ist, das sind im Wesentlichen die Behörde und die Parteien des Verfahrens,

die Unrichtigkeit erkennen können und für die Behörde der Fehler nach der Aktenlage bei entsprechender Aufmerksamkeit bereits bei der Erlassung des Bescheides zu vermeiden gewesen wäre (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO<sup>3</sup>, § 293 E 12; Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 293 Tz 6, mwN). Insofern muss die Unrichtigkeit nicht aus dem Bescheid selbst ersichtlich sein. Erkenntnisquelle kann insbesondere auch der Akteninhalt sein (vgl. VwGH 11.8.2004, 2004/17/0002, und VwGH 25.3.1994, 92/17/0133).

Dadurch, dass im Beschwerdefall übersehen wurde, den Lohnzettel vom Amt der Stadt A entsprechend zu kennzeichnen, unterlief dem Finanzamt ein Fehler, durch den bewirkt wurde, dass das Werbungskostenpauschale von den gesamten nichtselbständigen Einkünften bemessen wurde und der Bescheid damit anders lautet, als es das Finanzamt beabsichtigt hat. Aus der Aktenlage ergibt sich nicht der geringste Hinweis dafür, dass der Wille der Behörde darauf gerichtet gewesen wäre, auch die Bezüge vom [Arbeitgeber 1] in die Bemessungsgrundlage für das nur für Bezüge von Mitgliedern einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung zustehende Werbungskostenpauschale einzubeziehen, zumal dies auch der Verordnung in offenkundiger Weise widersprochen hätte. Es kann in diesem Zusammenhang nicht von einer unrichtigen, weil von der Grundlage her unvollständigen Willensbildung ausgegangen werden. Vielmehr wurde der Fehler offenkundig durch einen vom Sachbearbeiter übersehenen und damit nicht berücksichtigten Programmablauf, der bei mehreren Lohnzetteln ohne Kennzeichnung des das Werbungskostenpauschale begründenden Lohnzettels die gesamten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in die Bemessungsgrundlage einbezieht, bewirkt. Bei einer händischen Ausfertigung des Bescheides wäre ein solcher Fehler jedenfalls augenscheinlich und damit vermeidbar gewesen, würde in diesem Falle doch ins Auge springen, dass bei Einkünften aus einer Tätigkeit als Stadtvertreter in Höhe von lediglich 141,60 Euro nicht ein Werbungskostenpauschale in Höhe von 2.628 Euro in Abzug gebracht werden kann.

Damit liegt aber ohne Zweifel eine tatsächliche Unrichtigkeit des Bescheides vor, die auf einem im Sinne des § 293 BAO berichtigbaren Eingabefehler, nämlich der nichterfolgten Kennzeichnung des das Werbungskostenpauschale vermittelnden Lohnzettels beruht und war daher auch die Einholung eines Sachverständigengutachtens über das Vorliegen eines Programmfehlers nicht erforderlich. Die Berichtigung führte in der Folge lediglich zur Korrektur dieses Fehlers, die wiederum die rechnerischen Konsequenzen im berichtigten Einkommensteuerbescheid 2010 nach sich zog. Damit liegt kein Fehler im Bereich des Überlegens, des Schlussfolgerns oder des Urteilens und somit kein Fehler im Bereich des Zustandekommens und der Gestaltung des Bescheidwillens vor.

Die Anwendung des § 293 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. Die Billigkeit gebietet etwa die Berücksichtigung von Treu und Glauben sowie des steuerlichen Verhaltens und der wirtschaftlichen Verhältnisse der Partei (vgl. Stoll, BAO, 208). 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). Daher ist zB für Berichtigungen gemäß § 293 BAO insbesondere der Vorrang des Prinzips der Rechtsrichtigkeit vor jenem der Rechtsbeständigkeit (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 293 Tz 10) sowie der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu beachten, welcher erfordert, dass Fehler bei der Steuerbemessung mit allen vom Gesetz vorgesehenen Mitteln zu vermeiden oder zu beseitigen sind (vgl. VwGH 29.1.2009, 2008/16/0055, und VwGH 4.6.1986, 85/13/0076).

Unter Bedachtnahme auf die oben dargelegten Grundsätze erweist sich die Ermessensübung durch das Finanzamt als rechtmäßig, zumal bei einer Minderung der Steuerbemessungsgrundlage um 2.628 Euro anstelle von 141,60 Euro auch nicht von geringfügigen Auswirkungen ausgegangen werden kann, die gegen eine Vornahme einer Bescheidberichtigung nach § 293 BAO sprechen würden. Darüber hinaus überwiegen jedenfalls die öffentlichen Interessen an der Einbringung der Abgaben und der Sinn und Zweck des § 293 BAO die berechtigten Interessen des Beschwerdeführers, zumal aus der Aktenlage auch keine unter dem Gesichtspunkt einer Unbilligkeit zu berücksichtigenden Umstände hervorgehen.

Was die Frage der Höhe des Werbungskostenpauschales anbelangt, geht aus der Verordnung unzweifelhaft hervor, dass der dort angeführte Mindestbetrag (438 Euro) nicht zu negativen Einkünften führen kann. Bei unter diesem Betrag liegenden Bezügen aus einer das Pauschale vermittelnden Tätigkeit kann das Werbungskostenpauschale daher nur in Höhe dieser Bezüge berücksichtigt werden.

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

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Artikel 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.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG wird gegenständlich nicht berührt, da das Bundesfinanzgericht der im Erkenntnis zitierten einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gefolgt ist. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.