

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des TS, vom 1. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 16. September 2004 betreffend Bescheidberichtigung (§§ 293 ff BAO) 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Am 16. September 2004 erging ein an den Berufungswerber gerichteter berichtigender Bescheid gemäß § 293 BAO zum Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002. Begründend führte das Finanzamt F aus, die in Liechtenstein abgeführt Quellensteuer sei "aus Versehen" sowohl als Werbungskostenbetrag, als auch als gemäß Doppelbesteuerungsabkommen von der in Österreich berechneten Steuer in Abzug zu bringende ausländische Steuer berücksichtigt worden.

In der hierauf eingebrochenen Berufung wandte der Berufungswerber ein, die Berichtigung entbehre jeder rechtlichen Grundlage, da es sich bei dem korrigierten Fehler um keine **offenkundige**, tatsächliche Unrichtigkeit handle. Die Abgabennachforderung verletze seinen Anspruch auf Rechtssicherheit. Er beantragte im Weiteren, den in Streit stehenden Betrag ab dem Tag seiner Überweisung bis zur Erledigung seiner Berufung zu verzinsen.

In seiner abweisenden Berufungsvorentscheidung erläuterte das Finanzamt F, der doppelte Ansatz der Quellensteuer, einmal als Werbungskosten, einmal als anrechenbare ausländische Steuer, stelle einen typischen Rechenfehler bzw. eine offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhende tatsächliche Unrichtigkeit dar und erfülle damit die Voraussetzungen des § 293 BAO. Im Hinblick auf den Vertrauensschutzeinwand gab es mit Verweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 31.10.2000, 95/15/0088 seiner Meinung Ausdruck, dieser finde dort seine Grenze, wo Wille und Erklärung der Abgabenbehörde auseinanderfielen.

Der Berufungswerber brachte unter Aufrechterhaltung seines bisherigen Vorbringens einen Antrag auf Entscheidung über sein Rechtsmittel durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein. Nochmals unterstrich er die Nicht-Erkennbarkeit des berichtigten Fehlers.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 293 BAO kann die Abgabenbehörde 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.

Strittig ist, ob der doppelte Ansatz der Quellensteuer, einmal als Werbungskosten, einmal als anrechenbare ausländische Steuer, einen Rechenfehler bzw. eine andere, offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhende tatsächliche Unrichtigkeit darstellt.

§ 293 BAO soll nach Lehre und Rechtsprechung die Möglichkeit schaffen, Fehler zu berichtigen, die in einem Auseinanderklaffen von tatsächlichem Bescheidwillen und formeller Erklärung des Bescheidwillens bestehen.

Unter Schreib- oder Rechenfehlern sind solche zu verstehen, bei denen das Gewollte außer Frage steht und nur versehentlich unvollkommen zum Ausdruck gebracht worden ist. Typisierend betrachtet handelt es sich hiebei um unbewußte, mechanische Fehler, die in der Form des Verschreibens, Verrechnens, Verzählens, Vertauschens, Verwechselns, Vergreifens, kurzum des "Vertuns" im Äußersten, im Ausdruck, in der Form des Erklärten, nicht im Bereich des Gemeinten, Gewollten, Beabsichtigten, nicht im Inhaltlichen der behördlichen Erledigung gelegen sind (Stoll, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Band 3, Orac Verlag, Wien 1994, zu § 293 BAO).

Die Einstufung der Quellensteuer einmal unter die Position "Werbungskosten", einmal unter die Position "anrechenbare ausländische Steuer" stellt nach Überzeugung des unabhängigen Finanzsenates keinen **Schreib- oder Rechenfehler** wie oben beschrieben dar, weil nicht von einer reinen Fehlerhaftigkeit in der manipulativen Durchführung die Rede sein kann. Geht man weiter und überprüft, ob es sich um eine "**andere, offenbar auf einem ähnlichen**

"**Versehen beruhende tatsächliche Unrichtigkeit**" handelt, so führt auch das nicht zu einem befriedigenden Ergebnis: Es müßte sich diesfalls um eine Unrichtigkeit handeln, die zwar nicht unmittelbar unter die Schreib- und Rechenfehler einzureihen ist, ihnen aber sehr nahe kommt. Beispielhaft wären Fehler in der Ausdrucksweise, somit in der Erklärung des Bescheidwillens zu nennen, nicht jedoch Fehler im Bereich des Zustandekommens und der Gestaltung des Bescheidwillens. Die Subsumtion der Quellensteuer unter den Werbungskostenbegriff setzt eine inhaltliche Überlegung voraus, die als Fehler des Schlussfolgerns und des Urteilens letztlich nicht mit Hilfe des § 293 BAO korrigierbar ist. Auch die zu einer Doppelerfassung führende Berücksichtigung als anrechenbare ausländische Steuer trägt nicht dazu bei, dass der Bescheid zu einem solchen wird, der gesamthaft erkennbar dem behördlichen Gestaltungswillen widerspricht. Vielmehr ist er mit einem Fehler in der Willensbildung (nicht mit einem Auseinanderklaffen von Bescheidwillen und formeller Erklärung!) behaftet, der einer Korrektur gemäß § 293 BAO nicht zugänglich ist.

Selbst bei weiter Auslegung der Umschreibung "auf einem ähnlichen Versehen beruhende Unrichtigkeit", würde im Streitfall das Erfordernis der **Offenkundigkeit der Unrichtigkeit** einer diesbezüglichen Einordnung hindernd entgegenstehen. Die Frage der Offenkundigkeit der Unrichtigkeit ist nach österreichischer Judikatur aus dem Blickwinkel der Erkennbarkeit durch den Bescheidempfänger zu lösen. Nur bei klarer Erkennbarkeit des Fehlers durch den Betroffenen geht das Gesetz davon aus, die Notwendigkeit, das Vertrauen der Partei in die Rechtsbeständigkeit eines Bescheides zu schützen, bestehe nicht.

Wie vom Berufungsberber hinlänglich und nachvollziehbar dargelegt, war der Fehler im Streitfall für ihn nicht erkennbar. Selbst die telefonisch kontaktierte Finanzamtsbedienstete konnte ihn nicht ad hoc, sondern erst nach Anstellung von Ermittlungen über den Hergang der Dinge aufklären.

Nach Abwägung aller Komponenten ist somit festzustellen, dass es sich im Streitfall nicht um eine Unrichtigkeit handelt, die unter Heranziehung des § 293 BAO sanierbar ist. Der angefochtene Bescheid war daher ersatzlos aufzuheben.

Ergänzung: Zum Antrag des Berufungswerbers, den in Streit stehenden Betrag zu verzinsen, ist zu bemerken, dass die Berechnung von Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO grundsätzlich von der Abgabenbehörde I. Instanz wahrgenommen wird. Entsprechende Anpassungen, sei es von Nachforderungszinsen, sei es von Gutschriftszinsen, werden durchgeführt, ohne dass es hiezu eines gesonderten Antrages bedürfte. Der Vollständigkeit halber weist der unabhängige Finanzsenat – wenngleich nicht zur Berechnung berufen - darauf hin, dass es im Streitfall nicht zu einer Festsetzung von Gutschriftszinsen kommen wird, weil diese bei Anwendung des ab 9.6.2003 geltenden Anspruchszinsensatzes von 3,47% den Betrag von 50 € nicht erreichen würden und somit § 205 Abs. 2 BAO zur Anwendung gelangt.

Feldkirch, am 7. September 2005