

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Calcula Treuhand WTH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Liezen betreffend Einkommensteuer 1997 (gem. § 293 berichtigter Bescheid) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) führte in der Einkommensteuererklärung 1997 als Beruf "Bürgermeister und Gemeindesekretär" an. Unter Punkt 4a. der Einkommensteuererklärung (Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit) wurden 2 Lohnzettel und als Bezugsauszahlende Stellen wurde jeweils die Gemeinde XY. von 1.1.1997 bis 31.12.1997 angeführt.

Am 3. November 1998 erging vom Finanzamt Liezen der Einkommensteuerbescheid 1997.

Diesem Bescheid wurde nur ein Lohnzettel der Gemeinde XY. zu Grunde gelegt.

Mit 11. Juli 2000 wurde der oa. Einkommensteuerbescheid gemäß § 303 Abs. 4 BAO mit der Begründung wiederaufgenommen, dass vom Arbeitgeber ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt wurde. Die oben für das Jahr 1997 geschilderten Umstände trafen auch auf das Jahr 1998 zu.

Dagegen legte der steuerliche Vertreter des Bw. mit Schreiben vom 17. August 2000 das Rechtsmittel der Berufung ein. Diesem Begehrten wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 12. September 2000 für die Jahre 1997 und 1998 stattgegeben.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998 wurde von der Finanzlandesdirektion für Steiermark gemäß § 299 BAO wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Für das Jahr 1997 war eine Aufhebung gemäß § 299 BAO nicht mehr möglich, weil die Frist im Sinne des § 302 Abs. 1 BAO bereits abgelaufen war.

In Folge wurde der Einkommensteuerbescheid 1997, vom 3. November 1998, mit Bescheid vom 13. September 2000 gemäß § 293 BAO mit folgender Begründung berichtigt:

Der ausschließlich auf den Einsatz der automatisationsunterstützten Datenverarbeitung beruhende Fehler der Nichteinbeziehung einer der beiden Aktivgehälter (Bürgermeister und gesonderter Bezug als Gemeindesekretär) in die Einkommensteuerbemessungsgrundlage war zu berichtigen.

Mit Schriftsatz vom 9. Oktober 2000 wurde gegen diesen Bescheid das Rechtsmittel der Berufung mit folgender Begründung eingebracht:

Gemäß § 293 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde in ihrem 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.

Den Beweis dafür, dass eine solche Berichtigungsermächtigung im gegenständlichen Fall nicht vorliegen kann, liefert die Abgabenbehörde (FLD für Steiermark) in eindrucksvoller Weise selbst.

Im Bescheid vom 28.9.2000, GZ. AO 720/2-9/00 stellt die Oberbehörde für den identischen Sachverhalt beim gleichen Steuerpflichtigen, allerdings für ein Jahr später (1998) in der Begründung auf Seite 2 wörtlich folgendes fest:

"Das Finanzamt ist seiner Verpflichtung gemäß § 115 BAO, die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind, nicht nachgekommen. Obwohl Herr Danner in seiner Einkommensteuererklärung beide Tätigkeiten angeführt hat, hat es das Finanzamt verabsäumt, den Umstand, dass für die Veranlagung nur ein Lohnzettel zur Verfügung gestanden ist, nachzugehen." Der Einkommensteuerbescheid sei daher mit einer Rechtswidrigkeit wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften behaftet. Weiters führt die Oberbehörde aus: "Eine Rechtswidrigkeit des Inhaltes des Bescheides gemäß § 299 Abs.2 BAO ist darin zu erblicken, dass mit dem aufzuhebenden Bescheid nur ein Bezug von der Gemeinde zur Besteuerung herangezogen wurde und der zweite Bezug somit steuerfrei zugeflossen ist, ohne mit dem Steuerabzug belastet worden zu sein. Damit entspricht der gegenständliche Bescheid nicht § 2 Abs.1 in Verbindung mit § 33 Abs.1 EStG 1988 und ist daher rechtswidrig.

Obwohl wir mit den genannten Ausführungen nicht uneingeschränkt einverstanden sind, so dürfte wohl angesichts dieser (für uns einigermaßen unerwartet) schweren Vorwürfe der Oberbehörde gegenüber der I. Instanz unzweifelhaft klargestellt sein, dass es sich im gegenständlichen Fall keineswegs um unterlaufene Schreib- und Rechenfehler oder einem ähnlichen Versehen beruhende Unrichtigkeiten handeln kann.

Demnach war der Bescheid vom 3.11.1998 einer Berichtigung gemäß § 293 BAO, wie dies im angefochtenen Bescheid vom 13.9.2000 geschehen ist, nicht zugänglich und wir stellen daher den

Antrag

auf ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Oktober 2000 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

Gem. § 293 Abs.1 BAO kann die Abgabenbehörde in ihrem 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.

Aufgrund der Arbeitsweise der EDV-Anlage des Finanzamtes, dass eine automatische Einsteuierung insoweit erfolgt, dass ein zweiter Lohnzettel für den selben Zeitraum und vom selben Dienstgeber automatisch den ursprünglichen Lohnzettel "überdeckt" und der andere Lohnzettel aus der Datenbank ausscheidet, ist daher nach Ansicht des Finanzamtes eine Berichtigung nach § 293 BAO zulässig.

Es war übersehen worden, den zweiten Gehaltsbezug durch einen zusätzlich notwendigen Arbeitsschritt in die Gesamtbenennungsgrundlage miteinzubeziehen.

Keinesfalls war es vom Willen der Behörde erfasst, einen laufenden Bezug steuerlich unerfasst zu lassen.

Die Tatsache, dass in einem Folgejahr eine Bescheidaufhebung nach § 299 BAO durchgeführt worden ist, steht einer Berichtigung nach § 293 BAO nicht entgegen.

Der Bw. beantragte mit Schreiben vom 20. November 2000 die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorzulegen und führte als Begründung Folgendes aus:

Unsere Ausführungen lt. Berufung vom 9.10.2000 konnten durch die Abgabenbehörde in der Begründung zur BVE nicht schlüssig entkräftet werden.

Die Oberbehörde selbst spricht in ihrem Bescheid vom 28.9.2000, welcher dasselbe Problem behandelt, von einer Pflichtverletzung gemäß § 115 BAO bzw. von einer Rechtswidrigkeit im

Sinne des § 299 Abs.2 BAO. Die Behörde kann wohl kaum denselben Sachverhalt – je nach Lust und Laune und aus rein fiskalistischen Erwägungen – einmal als Rechtswidrigkeit und schwerwiegende Verfahrensrechtsverletzung, das andere Mal als Flüchtigkeitsfehler hinstellen.

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass der gleiche Fehler nicht nur in einem Veranlagungsjahr, sondern auch in zwei darauffolgenden passiert ist. Zudem hat in beiden Fällen ein Vorhaltsverfahren stattgefunden und in beiden Fällen erging nach eingehender Befassung der Behörde mit den Steuererklärungen ein von diesen abweichender Bescheid.

Vor diesem Hintergrund noch mit Schreib- und Rechenfehlern bzw. ähnlichen Versehen zu argumentieren, halten wir – wie auch die Oberbehörde – für nicht stichhäftig.

Wir halten daher unseren Antrag laut Berufung vom 9.10.2000, nämlich die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides vom 13.9.2000 (ESt - Bescheid 1997, Berichtigung nach § 293 BAO), nach wie vor aufrecht.

Mit Bericht vom 7. Dezember 2000 legte das Finanzamt Liezen die Berufung der Finanzlandesdirektion für Steiermark zur Entscheidung vor. Bis 31. Dezember 2002 erfolgte keine Erledigung der Berufung durch die Finanzlandesdirektion.

Gemäß § 323 Abs. 10 iVm § 260 BAO ist zur Entscheidung über die Berufung nunmehr der Unabhängige Finanzsenat zuständig.

Über die Berufung hat der UFS erwogen:

Gemäß § 293 BAO kann die Abgabenbehörde in ihrem Bescheid unterlaufene Schreib- und Rechenfehler oder andere auf einem ähnlichen Versehen beruhende tatsächliche oder ausschließlich auf den Einsatz einer "automatisationsunterstützten" Datenverarbeitungsanlage beruhende Unrichtigkeiten berichtigen (BGBI 1980/151 ab 19.4.1980, BGBI 1987/312 ab 18.7.1987).

Es ist unbestritten, dass der Bw. alle Angaben hinsichtlich Lohnzettel und bezugsauszahlende Stellen völlig korrekt getätigt hat.

Berufungsgegenständlich ist somit nur die Frage, ob die Berichtigung nach § 293 BAO als solche unter den gegebenen Voraussetzungen zulässig ist.

Gemäß § 293 BAO kann die Abgabenbehörde unter anderem Unrichtigkeiten eines Bescheides berichtigten, die ausschließlich auf dem Einsatz einer automatisationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruhen. Dies wird z.B. bei Fehlern angenommen, die sich daraus ergeben, dass ein Finanzamt den Programmablauf, den es mit einer bestimmten Eintragung im Eingabebogen auslöst, nicht kennt (VwGH vom 13.10.1982, Zl. 82/13/0122) oder wenn auf einem Eingabebogen bei einer Kennziffer eine falsche Eintragung erfolgt kennt (VwGH vom 04.06.1986, Zl. 85/13/0076) oder ein Programmfehler vorliegt.

Geht der Programmfehler in eine andere Richtung als gewollt, führt er somit zu anderen Ergebnissen, als dies der erkennbaren Absicht der Bescheidbehörde entspricht, treten durch den programmierten Ablauf des maschinellen Veranlagungsverfahrens tatsächlich Folgen ein, die im ausgedruckten Bescheid ihren Niederschlag finden, die aber dem Bescheidwillen der Behörde nicht entsprechen, dann handelt es sich um "auf den Einsatz einer automatisationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruhende Unrichtigkeiten", die nach § 293 BAO zu einer Fehlerberichtigung führen können (vgl. Stoll, Kommentar zur BAO Bd. 3, zu § 293).

Eine falsche rechtliche Beurteilung bzw. Fehler, die der Abgabenbehörde im Zuge der Willensbildung unterlaufen sind nicht berichtigbar. (Ritz Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 2. Auflage RZ 7 zu § 293 BAO, Verlag ORAC Wien)

Die Gemeinde XY. hat für den Bw. zwei gesonderte Lohnzettel übermittelt – einen für die Funktion als Bürgermeister und den zweiten für die Tätigkeit als Gemeindekassier. Da beide Lohnzettel von der gleichen Stelle und für den gleichen Zeitraum ausgestellt wurden ist einer automatisch als "historischer" Lohnzettel in der EDV gespeichert. Die Veranlagung erfolgte daher nur mit Ansatz von einem Lohnzettel bzw. einer auszahlenden Stelle.

Wenn nun ein Bearbeiter der Einkommensteuer des jeweiligen Jahres einen derartigen Fehler nicht erkennt und davon ausgeht, dass die in der EDV erfassten Daten vom EDV Programm richtig verarbeitet worden sind, so kann nicht davon gesprochen werden, dass der Behörde ein Fehler in der Willensbildung unterlaufen sei bzw. die Behörde eine unrichtige Beweiswürdigung durchgeführt habe.

Vielmehr handelt es sich um einen Programmfehler bzw. eine Programmlücke in der EDV des BRZ, da von der Anlage nur ein Lohnzettel vom selben Dienstgeber als historischer erkannt und somit gespeichert und als Berechnungsgrundlage herangezogen worden ist.

Im vorliegenden Fall ist auch die Auswirkung der Berichtigung von entsprechender finanzieller Bedeutung (die Berichtigung nach § 293 BAO bewirkte eine Erhöhung der Jahressteuerbelastung des Bw. um rund S 48.000,00) und somit kann auch nicht von einem geringfügigen Fehler gesprochen werden, dessen Berichtigung hätte unterbleiben sollen.

Bei der gegenständlichen Sachlage liegt nach Sicht des UFS ein Fehler eines Bescheides vor, der nach den Bestimmungen des § 293 BAO ausschließlich auf dem Einsatz einer automatisationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruht.

Dementsprechend war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Graz, 26. November 2003