

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Beratungs GmbH, Adresse****, über die Beschwerde vom 21.12.2011 gegen den, den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 vom 16.04.2009 gemäß § 293b BAO berichtigenden Bescheid der belannten Behörde FA Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 07.12.2011, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Zunächst wurde der Bf. - nach Erhebung eines Rechtsmittels - mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 21.09.2005 gemäß seiner am 30.08.2005 gelegten Erklärung zur Einkommensteuer für das Jahr 2004 veranlagt, bzw. nämliche Abgabe mit einer Gutschrift in Höhe von 12.444,43 Euro festgesetzt.

Der Vollständigkeit halber ist anzuführen, dass in der Einkommenssteuererklärung 2004 seitens der steuerlichen Vertretung des Bf. unter der KZ 462 ein Verlustabzug von 66.244 Euro ausgewiesen wurde, welcher vermittels voran geführter BVE im Betrag von 62.493,81 zur Verrechnung gelangte.

Auf Grund einer mit 23.03.2009 datierten, Einkünfte von 24.105,56 Euro aus der Beteiligung des Bf. an der x & Co GmbH NfG KG ausweisenden Gewinnfeststellungstangente erging ein mit 16.04.2009 gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter, auf eine Gutschrift von 12.528,57 Euro lautender Einkommensteuerbescheid 2004.

Im Jahr 2010 fand beim Bf. eine, unter anderem die Einkommensteuer der Jahre 2003 bis 2008 umfassende Betriebsprüfung statt, wobei der Prüfer in der Tz 2 seines mit 20.12.2010 datierten Berichtes feststellte, dass auf Grund automatischer - im übrigen nicht näher spezifizierter - Bescheidänderungen gemäß § 295 Abs. 1 (BAO) sowie der unter Tz 1 in Zusammenhang mit einer Wohnungsvermietung getroffenen Feststellungen der

Verlustabzug des Jahres 2004 anstelle von **66.244 Euro** auf den Betrag von **21.830,65 Euro** zu lauten habe.

Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass sich die Neubemessung des Verlustabzuges - gemäß den aktenkundigen, aus dem Arbeitsbogen des Prüfers stammenden Unterlagen - als Ergebnis der Anfertigung eines Sammelausdruckes der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2003 sowie einer umfangreichen, ebenfalls bis ins Veranlagungsjahr 1999 zurückreichenden Rechenoperation darstellt.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren unter anderem auch einen neuen, mit 21.12.2010 datierten Einkommensteuerbescheid 2004, vermittels dessen - unter Berücksichtigung eines Verlustabzuges von 21.830,65 Euro die Einkommensteuer im Betrag von 7.966,07 Euro festgesetzt wurde.

Eine gegen die Wiederaufnahme - und Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2006 erhobene Berufung vom 18.01.2011 war schlussendlich von Erfolg gekrönt, in dem einerseits die, die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2006 verfügenden Bescheide mittels BVE vom 02.12.2011 aufgehoben, anderseits mit Bescheid vom 05.12.2011 das gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2006 gerichtete Rechtsmittel ob - Aufhebung vorgenannter Wiederaufnahmbescheide - nicht mehr im Rechtsbestand befindlichen Bescheide als unzulässig (geworden) zurückgewiesen wurde.

In der Folge wurde der (wiederum) in Rechtsbestand befindliche Einkommensteuerbescheid 2004 vom 16.04.2009 mit Bescheid vom 07.12.2011 hinsichtlich eines Ausfertigungsfehlers betreffend Sonderausgaben gemäß § 293b BAO berichtigt und hierbei - wortwörtlich - ausgeführt, **dass aufgrund einer Änderung gemäß § 295 BAO des Einkommensteuerbescheides 2002 der verbleibende vortragsfähige Verlust für 2004 24.486,62 Euro beträgt**.

Mit Schriftsatz vom 21.12.2011 wurde gegen den ob Hinzutretens des Berichtigungsbescheides vom 07.12.2011 nunmehr auf eine Abgabenfestsetzung von 5.812,65 Euro lautenden Einkommensteuerbescheid 2004 Berufung erhoben und unter grundsätzlicher Wiedergabe das an oberer Stelle dargestellten Verwaltungsgeschehens ausgeführt, dass die auf § 293b BAO fußende Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2004 vom 16.04.2009 jeglicher Rechtsgrundlage entbehre, da entgegen dem Gesetzeswortlaut nämlicher Norm keine offensichtliche Unrichtigkeit aus der Abgabenerklärung übernommen worden sei, sondern die Unrichtigkeit betreffend das Ausmaß des Verlustabzuges tatsächlich erst im Rahmen der Betriebsprüfung festgestellt worden sei. Aus der Sicht des steuerlichen Vertreters habe das Finanzamt im Anschluss an die erfolgreiche Bekämpfung des als Substrat des Prüfungsverfahrens erlassenen Wiederaufnahme - und Einkommensteuerbescheides 2004 vom 21.12.2010 versucht per Berichtigung nach § 293b BAO des wiederum in den Rechtsbestand getretenen Einkommensteuerbescheides 2004 vom 16.04.2009 schlussendlich den

Feststellungen des Prüfers zum Durchbruch zu verhelfen. In diesem Zusammenhang sei jedoch hinzuweisen, dass die Norm des § 293b BAO nur der Berichtigung offensichtlicher Unrichtigkeiten, nicht jedoch zur Berichtigung von Feststellungen Prüfungsfeststellungen von Betriebsprüfungen diene.

Abschließend wurde für den Fall der Vorlage des Rechtsmittels an den UFS sowohl die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat, als auch die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mit Eingabe vom 13.03.2019 wurde seitens der steuerlichen Vertretung des Bf. der Antrag auf Entscheidung durch den Senat sowie jener auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Zuständigkeit des BFG

Nach der Bestimmung des § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Rechtsgrundlagen

Die Bestimmung des § 293b BAO lautet: "*Die Abgabenbehörde kann auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.*"

Nach den Gesetzesmaterialien soll die Bestimmung eine Handhabe für Fälle bieten, in denen "*im Vertrauen auf die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben der Parteien Unrichtigkeiten, selbst wenn diese offensichtlich sind, aus den Abgabenerklärungen (einschließlich Beilagen) in Bescheide übernommen werden*" (Bericht des Finanzausschusses zum AbgÄndG 1989, 1162 BlgNR 17. GP 15).

Die Anwendung der Bestimmung obliegt dem pflichtgemäßem Ermessen der Abgabenbehörde. Maßgeblich für die Beurteilung der Unrichtigkeit sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Bescheiderlassung (VwGH 23.5.2007, 2004/13/0052).

Behördliches Verschulden an der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus den Abgabenerklärungen wirkt sich auf die Zulässigkeit einer Maßnahme nach § 293b BAO nicht aus (VwGH 30.10.2001, 98/14/0085).

Nach der langjährigen VwGH-Judikatur ist für die Zulässigkeit einer Bescheidberichtigung nach § 293b BAO entscheidend, *dass die Abgabenbehörde den Inhalt einer Abgabenerklärung übernimmt, wobei diesem Inhalt eine offensichtliche Unrichtigkeit*

zu Grunde liegt. Dies wird dann zu bejahen sein, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen, ohne ein weiteres Ermittlungsverfahren durchzuführen. Die Unrichtigkeit kann sowohl in einer unzutreffenden Rechtsauffassung als auch in einer in sich widersprüchlichen oder eindeutig gegen menschliches Erfahrungsgut sprechenden Sachverhaltsdarstellung zum Ausdruck kommen.“ (...)

„Eine offensichtliche Unrichtigkeit kann auch vorliegen, wenn Abgabenerklärungen mit aktenkundigen Umständen unvereinbar sind. Unrichtigkeiten, die erst im Wege einer über die Bedachtnahme auf die Aktenlage hinausreichenden Ermittlungsverfahrens erkennbar sind, sind hingegen einer Berichtigung gemäß § 293b BAO nicht zugänglich.“ (...)

„Bloße Zweifel an der Richtigkeit einer Abgabenerklärung - mögen sie auch berechtigt sein - stellen noch keine offenkundige Unrichtigkeit dar.“ (...)

2.2. Rechtliche Würdigung

Im anhängigen Verfahren kommt es betreffend die Rechtmäßigkeit des auf der Grundlage des § 293b BAO ergangenen Berichtigungsbescheid zur Einkommensteuer 2004 entscheidend darauf an, ob die Unrichtigkeit der Angaben des Bf. zum Verlustvortrag in dessen Einkommensteuererklärung 2004, welche dem am 16.04.2009 ergangenen Einkommensteuerbescheid 2004 zugrunde gelegt wurden, im voran geführten Erlassungszeitpunkt für die Abgabenbehörde ohne ein weiteres Ermittlungsverfahren erkennbar gewesen wäre.

Da nach der an oberer Stelle zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, der gemäß die Verhältnisse im Zeitpunkt des Erlassung des zu berichtigenden Bescheides maßgeblich sind, hat diese Beurteilung unter Ausblendung der erst der aus Anlass der im Zuge des im Jahr 2010 durchgeführten Prüfungsverfahrens gewonnenen Erkenntnisse zu erfolgen.

Aus Sicht des BFG ist die erforderliche Erkennbarkeit, sprich sohin die Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzung der Offenkundigkeit der Unrichtigkeit auf Basis des festgestellten Sachverhalts eindeutig zu verneinen.

Diese Schlussfolgerung des Verwaltungsgerichts liegt vor allem darin begründet, dass - wie bereits an oberer Stelle ausgeführt -, selbst die seitens des Prüfers im Jahr 2010 erfolgte Ermittlung des "richtigen Ausmaßes" des Verlustabzuges für das Jahr 2004 nur auf Basis umfangreicher bis in das Veranlagungsjahr 1999 zurückreichender Recherchen, in Form des Sammelausdrucks der Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2003, respektive weitwendiger Rechenoperationen möglich war.

In Ansehung vorstehender Ausführungen kann sohin - bezogen auf den Zeitpunkt der am 16.04.2009 erfolgten Erlassung des (in der Folge mit Bescheid vom 07.12.2011 gemäß der Norm § 293b BAO berichtigten) Einkommensteuerbescheides 2004 von der Übernahme

offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen nicht gesprochen werden und war demzufolge nämlicher Bescheid **keiner** Berichtigung gemäß § 293b BAO zugänglich.

Es war daher wie im Spruch zu befinden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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 nicht einheitlich beantwortet wird.

Dem vorliegenden Entscheidung liegen keine Rechtsfragen zugrunde, auf welche die genannten Voraussetzungen für die Zulässigkeit einer Revision zutreffen, da dieses Entscheidung dem klaren Wortlaut der angewendeten gesetzlichen Bestimmung, respektive der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt..

Wien, am 15. März 2019