



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S, Adr, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 15. März 2004 betreffend Bescheidberichtigung (§ 293 BAO; betr. Zuwendung von H) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Laut „Schenkungs- und Pflichtteilsverzichtsvertrag“ vom 22. April 2002 haben die Ehegatten F und H die in ihrem hälftigen Miteigentum stehende Liegenschaft Gst1 (747 m<sup>2</sup>; neu gebildet aus Gst2 = bebautes Grundstück mit gesamt 1.754 m<sup>2</sup>) an die Tochter S (= Berufungswerberin, Bw) schenkungsweise übergeben.

Ausgehend von dem zuletzt zum 1. Jänner 1983 für die Gesamtliegenschaft festgestellten Einheitswert (EW) von ATS 1.139.000 hatte das Finanzamt der Bw mit Bescheid vom 29. April 2002 hinsichtlich dem von der Mutter geschenkten Hälfteanteil ausgehend vom anteiligen dreifachen Einheitswert in Höhe von € 26.439 gemäß § 8 Abs. 1 und 4 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 1955/141 idgF, insgesamt an Schenkungssteuer € 1.255,95 vorgeschrieben. Der Bemessung wurde der dreifache, auf die Grundstücksfläche von 747 m<sup>2</sup> entfallende Einheitswert, hievon 50 %, zugrundegelegt.

Festzuhalten ist, dass das Finanzamt bei seiner Berechnung lt. Bemessungsdarstellung im Akt (Vermerk am Aktenumschlag) fälschlich von "**1.754 m<sup>2</sup> + 204 m<sup>2</sup> + 1550 m<sup>2</sup>**" und sohin

von einer Gesamtfläche des Gst2 von **3.508 m<sup>2</sup>** - anstelle der lt. Grundbuchsatz im Vertrag ausgewiesenen Gesamtfläche von 1.754 m<sup>2</sup> - ausgegangen ist und folgende Rechenoperation durchgeführt wurde:

"EW 1,139.000 : 3.508 m<sup>2</sup> x 747 m<sup>2</sup> x 3 : 2 = hälftiger anteiliger EW ATS 363.811 = € 26.439".

In der dagegen erhobenen Berufung wurde im Wesentlichen eingewendet, hinsichtlich der übergebenen unbebauten Fläche sei lediglich der Bodenwert von ATS 150/m<sup>2</sup> für die Steuerbemessung heranzuziehen.

Nach abweislicher Berufungsvorentscheidung vom 22. Oktober 2002 hatte der UFS mit Berufungsentscheidung vom 24. Juli 2003, RV/0305-I/03, die Berufung in der Sache als unbegründet abgewiesen und wegen der bislang unrichtigen Berechnung die Schenkungssteuer im Betrag von € 2.424,78 festgesetzt, dies nach Einsichtnahme in den Einheitswert-Akt und ausgehend von folgender Berechnung des anteiligen dreifachen Einheitswertes (EW):

EW gesamt ATS 1,139.000 : **2.039 m<sup>2</sup>** (= Fläche zum 1.1.1983 lt. EW-Akt EW-AZ des FinanzamtesX) x 747 m<sup>2</sup> x 3 : 2 = Steuerbemessungsgrundlage ATS 625.919, gerundet € 45.487.

Infolge der dagegen erhobenen VfGH-Beschwerde (Geltendmachung von Verfassungswidrigkeit wg. Nichtdurchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat) hatte der UFS am 8. Oktober 2003 einen Klagosstellungsbescheid erlassen und die Berufungsentscheidung aufgehoben. Im fortgesetzten Verfahren wurde der Vorlageantrag vom 22. November 2002 zurückgenommen, folglich das Berufungsverfahren beendet wurde und durch die abweisende Berufungsvorentscheidung erledigt war.

Am 15. März 2004 hat das Finanzamt der Bw mit "berichtigtem Bescheid gemäß § 293 BAO", StrNr, ausgehend vom Erwerb (maßgeblicher anteiliger EW) € 45.487 gemäß § 8 Abs. 1 und 4 ErbStG die Schenkungssteuer im Betrag von € 2.424,78 bzw. - laut "Anmerkung: vorgeschrieben mit Bescheid vom 29.4.2002 -(minus) € 1.255,95" - eine Nachforderung in Höhe von € 1.168,83 vorgeschrieben. In der Begründung wurde ausgeführt:

*"Die Steuerberichtigung gemäß § 293 BAO erfolgte auf Grund der im Bescheid vom 29.4.2002 unterlaufenen offensichtlichen Unrichtigkeit. Der zum 1.1.1983 festgestellte Einheitswert bezog sich auf eine tatsächliche Grundfläche von gesamt 2.039 m<sup>2</sup> und war dieser als Grundlage für den gegenständlichen Schenkungssteuerbescheid heranzuziehen."*

In der dagegen erhobenen Berufung wurde ersatzlose Bescheidaufhebung begeht und eingewendet, der Bescheid erfülle in keiner Weise das Bestimmtheitsgebot und sei daher rechtswidrig, da im Spruch der "berichtigte Bescheid" nicht angeführt sei. Lediglich aus dem als "Anmerkung" bezeichneten Verweis und der Begründung lasse sich ableiten, dass die

Berichtigung den Erstbescheid vom 29. April 2002 betreffen solle. Selbst wenn man von einer hinreichenden Bestimmtheit ausgehen wollte, sei aber die Berichtigung des Erstbescheides insoferne völlig verfehlt, als dieser durch die in Rechtskraft erwachsene Berufungsvorentscheidung vom 22. Oktober 2002 verdrängt worden wäre, sich daher nicht mehr im Rechtsbestand befindet und folglich keiner Berichtigung mehr zugänglich sei. Überdies hafte den genannten Bescheiden kein Rechenfehler an, da die zugrunde gelegte Rechenoperation ("1,139.000,-- : 3.508 m<sup>2</sup> x 747 m<sup>2</sup> ds. 242.540,-- ATS x 3 = 727.620,-- ATS bzw. € 52.878") ganz offensichtlich ohne Rechenfehler gelöst worden sei.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 24. März 2005 wurde im Wesentlichen dahin begründet, dass – unter Verweis auf § 293 iVm § 198 Abs. 2 BAO – der Bescheid formal richtig und ordnungsgemäß ergangen sei. Der heranzuziehende zuletzt festgestellte Einheitswert der Gesamtliegenschaft ergebe sich ua. aus der Größe der Liegenschaft. Bei dem der Behörde beim Herausrechnen des geschenkten Anteiles aus dem Einheitswert anhand einer falschen Liegenschaftsgröße unterlaufenen Rechenfehler handle es sich um eine offensichtliche Unrichtigkeit und damit um einen Berichtigungsgrund nach § 293 BAO.

Im Vorlageantrag vom 19. April 2005 wurde ergänzend vorgebracht, der Verweis auf § 198 Abs. 2 BAO sei nicht geeignet, der Verletzung des Bestimmtheitsgebotes entgegen zu treten, da im Bescheidspruch der "berichtigte Bescheid" nicht bezeichnet sei. Der ins Treffen geführte Berichtigungsgrund ("Rechenfehler") liege nicht vor, da aus der Berufungsentscheidung vom 24. Juli 2003, RV/0056-I/03, hervorkomme, dass sich die "Unrichtigkeit" der erstinstanzlichen Bescheide eindeutig als ein Übersehen bzw. Nichtberücksichtigen von Aktenteilen, nämlich des Inhaltes des betreffenden Einheitswertaktes hinsichtlich der bewerteten Fläche, darstelle. Dergestalte Mängel seien der Berichtigung nach § 293 BAO nicht zugänglich. Zudem stehe der "Bescheidberichtigung" auch eine sachgerechte Ermessensübung entgegen, wenn ein bereits ohnehin zum Nachteil der Steuerpflichtigen ergangener, inhaltlich unrichtiger Bescheid – wozu auf eine gegenteilige UFS-Entscheidung verwiesen wird – noch weiter zu deren Nachteil abgeändert werde.

Die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat wurden mit Schreiben vom 29. Mai 2007 zurückgezogen.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 293 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei (§ 78) 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.

§ 293 soll die Möglichkeit schaffen, Fehler zu berichtigen, die in einem Auseinanderklaffen von tatsächlichem Bescheidwillen und formeller Erklärung des Bescheidwillens bestehen (VwGH 26.5.2004, 2002/14/0015 u. a.).

Schreibfehler sind zB Abschreibfehler (VwGH 11.8.2004, 2004/17/0002), Rechtschreibfehler Verschreiben bei Namen oder Datumsangaben; Rechenfehler sind zB Additionsfehler (VwGH 18.10.1984, 83/16/0130), die unrichtige Ablesung eines Steuerbetrages aus einer Tabelle oder das Vertippen an einer Rechenmaschine; des Weiteren etwa eine unrichtige Zusammenzählung, Vervielfachung oder Unterschiedsberechnung, eine falsche Stellenwertbestimmung und dgl. (siehe VwGH 15.10.1952, 2449/50).

Andere offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhende Unrichtigkeiten sind Fehler, die Schreib- und Rechenfehlern sehr nahe kommen. Solche Unrichtigkeiten liegen vor, wenn "erkennbar eine Formulierung dem erschließbaren Gestaltungswillen nicht entspricht" (VwGH 28.9.1983, 82/13/0111).

Als solche einem Schreib- oder Rechenfehler nahe kommende Versehen sind insbesondere auch alle sogenannten "Flüchtigkeitsfehler" zu erachten (siehe VwGH 4.6.1986, 85/13/0076).

Nicht nach § 293 berichtigbar sind Fehler, die der Abgabenbehörde im Zuge ihrer Willensbildung unterlaufen (VwGH 24.4.1996, 92/15/0128 u. a.). Daher sind unrichtige rechtliche Beurteilungen und Fehler der Beweiswürdigung keiner Berichtigung gemäß § 293 zugänglich (VwGH 25.3.1994, 92/17/0133), ebenso nicht durch Übersehen von Aktenteilen entstandene Fehler (vgl. *Stoll*, BAO, 2818; vgl. zu vor: *Ritz*, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, Rzn. 1-8 zu § 293 mit weiterer Judikatur).

Anhand des eingangs dargelegten Aktenvermerkes des Finanzamtes am Aktenumschlag steht an Sachverhalt Folgendes fest:

Der Sachbearbeiter hatte zunächst beim zuständigen Lagefinanzamt den zuletzt festgestellten Einheitswert der Liegenschaft abgefragt, dies offensichtlich ohne Erhebung der diesbezüglich zugrunde liegenden Grundstücksgröße. Zum Zweck der durchzuführenden Rechenoperation - nämlich der Ermittlung des anteiligen dreifachen Einheitswertes aus dem Einheitswert der Gesamtliegenschaft umgelegt auf die an die Bw übertragene Teilfläche – hat er anstelle der in Vertragspunkt "Erstens" lt. dortigem Grundbuchsatz ausgewiesenen Fläche von 1.754 m<sup>2</sup> zu dieser Gesamtfläche nochmals die aufgeschlüsselt ausgewiesene bebaute Fläche von 204 m<sup>2</sup> sowie die unbebaute Fläche von 1.550 m<sup>2</sup> hinzugaddiert. Das Finanzamt ist daher – unter Zugrundelegung der Fläche von 1.754 m<sup>2</sup> - fälschlich von der diesbezüglich doppelten

Grundstücksgröße von 3.508 m<sup>2</sup> ausgegangen, was in der Folge aufgrund des sohin wesentlich größeren Divisors zu einem unzutreffend geringeren Wert pro m<sup>2</sup> geführt hat.

Nach Ansicht des UFS handelt es sich zwar dabei – nämlich beim Heranziehen der im Vertrag ausgewiesenen Fläche versehentlich in doppelter Höhe - um einen Schreib- bzw.

Abschreibfehler in Kombination mit einem Rechenfehler durch die vorgenommene Addition der nochmals aufgeschlüsselten Flächen und damit in diesem Zusammenhang offensichtlich um einen dem Sachbearbeiter unterlaufenen "Flüchtigkeitsfehler".

Gleichzeitig ist aber nicht zu übersehen, dass bereits im Vorfeld, nämlich bei Erhebung des zuletzt festgestellten Einheitswertes insoferne ein gravierender Fehler bzw. eine Unterlassung erfolgte, als nicht zugleich die Grundstücksgröße erhoben worden war, auf welche sich der Einheitswert zum 1. Jänner 1983 bezogen hat. Die diesbezügliche Sachverhaltsermittlung (Einsichtnahme in den Einheitswertakt) wurde erstmals im Zuge der – nachträglich aufgehobenen - Berufungsentscheidung durch den UFS vorgenommen.

Das bedeutet, zur unrichtigen Bemessung, welche mit gegenständlich strittigem Bescheid behoben werden sollte, ist es konkret nicht deshalb gekommen, weil der genannte Schreib- oder Rechenfehler unterlaufen ist, sondern vielmehr bereits deshalb, weil von vornehmerein die Erhebung der tatsächlich zutreffenden Grundstücksfläche unterblieben war. Das Finanzamt nimmt selbst in der Berufungsvorentscheidung ausdrücklich darauf Bezug, dass "der heranzuziehende zuletzt festgestellte Einheitswert der Gesamtliegenschaft sich ua. aus der Größe der Liegenschaft ergibt".

Wenn daher die unrichtig ermittelte Bemessungsgrundlage tatsächlich nicht bloß durch den Schreib- und Rechenfehler sondern vielmehr durch eine unterlassene Erhebung aller wesentlichen Umstände verursacht worden war, so steht fest, dass es sich hier um einen Fehler im Rahmen der Sachverhaltsermittlung handelt, der einer Berichtigung mittels Bescheid nach § 293 BAO nicht zugänglich ist.

Zur Verdeutlichung wird darauf hingewiesen, dass eine Berichtigung des unterlaufenen Rechenfehlers nach § 293 BAO durch das Finanzamt ausschließlich dazu hätte führen können, dass - anstelle der fälschlich addierten doppelten Größe – die Fläche von 1.754 m<sup>2</sup> heranzuziehen gewesen wäre, was jedoch entgegen dem zwischenzeitig bekannten Sachverhalt (tatsächlich zutreffende Größe 2.039 m<sup>2</sup>) wiederum zu einem falschen Ergebnis geführt hätte.

Dem Berufungseinwand, es handle sich hier nicht um eine nach § 293 BAO behebbare "Unrichtigkeit", sondern vielmehr um ein dieser Bestimmung unzugängliches Übersehen bzw. Nichtberücksichtigen von Aktenteilen, nämlich des betreffenden Einheitswertaktes hinsichtlich der bewerteten Fläche, kommt daher Berechtigung zu.

Da bereits aus diesem Grund der Berufung Folge zu geben war, erübrigt es sich, auf das weitere Berufungsvorbringen noch näher einzugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 31. Mai 2007