



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Perg betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1996 und 1997 (Berichtigung gemäß § 293b BAO) vom 25. Juni 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

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 war in den berufungsgegenständlichen Jahren Vorstandsdirektor in W. Da seine Familie den ursprünglichen Wohnsitz in Oberösterreich beibehielt, machte er aus dieser Tätigkeit Kosten der doppelten Haushaltsführung geltend. Als "Reisekosten" beantragte er dabei in beiden Jahren das amtliche Kilometergeld für einen Zeitraum von 46 Wochen hinsichtlich einer Entfernung von jeweils 408 km.

In den Erstbescheiden beider Jahre wurden die durch die Familienheimfahrten entstandenen Kosten im vollen Ausmaß – d.h. mit dem Ansatz des amtlichen Kilometergeldes – anerkannt.

Mit gemäß § 293b BAO berichtigten Einkommensteuerbescheiden erfolgte eine Kürzung der Reisekosten für Familienheimfahrten dahingehend, dass sie unter Verweis auf die ab der Veranlagung 1996 anwendbare Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 nur mehr mit dem höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 Betrag ("großes Pendlerpauschale") anerkannt wurden. Die Werbungskosten erfuhren dadurch eine Kürzung von S 57.532,-- (1996) bzw S 60.470,-- (1997). Zur Begründung wurde einerseits darauf verwiesen, dass es sich bei der zunächst erfolgten vollen Anerkennung um "Ausfertigungsfehler" der Einkommensteuerbescheide gehandelt habe und andererseits darauf, dass die Begrenzung "analog" zu einer das Jahr 1999 betreffenden Berufungsvorentscheidung erfolgt sei. Diese Entscheidung wurde vom Bw. nicht bekämpft.

In der gegen die berichtigten Einkommensteuerbescheide gerichteten Berufung führte der Bw. aus, dass Abgabenbehörden einen Bescheid nur insoweit berichtigen könnten, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruhten. Die Abgabenerklärung habe jedoch keine derartigen Unrichtigkeiten enthalten und es hätten keine Divergenzen zwischen den Angaben im Erklärungsvordruck und den dem Vordruck angeschlossenen Beilagen bestanden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. Dezember 2002 wurde das Rechtsmittel mit im Wesentlichen folgender Begründung abgewiesen:

Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988, wonach eine Limitierung der Kosten für Familienheimfahrten eingeführt worden sei, sei dem Bw. offenbar noch nicht bekannt gewesen, weswegen er die Reisekosten in unbegrenzter Höhe angesetzt habe. Die Werbungkostenaufstellungen für die Jahre 1996 und 1997 seien am 28. Juli 1997 bzw. am 14. August 1998 eingelangt. Die Unrichtigkeit richte sich nach dem Zeitpunkt der Einreichung der Abgabenerklärung, wobei auch Beilagen hiezu das Merkmal der "Abgabenerklärung" erfüllten.

Da das Finanzamt den Angaben in der Beilage zur Abgabenerklärung ohne nähere Überprüfung gefolgt sei, liege der "klassische Fall" einer Bescheidberichtigung gemäß § 293b BAO vor.

Im gegen die Bescheide gerichteten Vorlageantrag führte der Bw. aus, dass es richtig sei, dass ihm bei Erstellung der Einkommensteuererklärungen die Reglementierung der Kosten für Familienheimfahrten noch nicht bekannt gewesen sei. Das ändere aber nichts daran, dass er

"im Zuge seiner Offenlegungspflicht die Besteuerungsgrundlagen entsprechend dem Erklärungsvordruck angeführt und durch übereinstimmende Beilagen und Bestätigungen belegt habe." In den Erklärungsvordrucken der strittigen Jahre heiße es wörtlich.

"Werbungskosten, die Ihr Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte sowie besondere Werbungskostenpauschbeträge. Eine Eintragung ist nur erforderlich, wenn die Werbungskosten S 1.800,-- übersteigen. In diesem Fall ist der Gesamtbetrag einzusetzen und eine Aufgliederung anzuschließen". Der letzte Satz schreibe somit ausdrücklich vor, die Werbungskosten ihrer Höhe nach anzuführen und aufzuschlüsseln, so wie er es getan habe. Eine Entscheidung der FLD Wien, Niederösterreich und Burgenland (SWK 2002, S 682) führe aus, dass dann, wenn die Einkommensteuererklärung entsprechend dem Erklärungsvordruck ausgefüllt worden sei und die Beilagen mit diesen Angaben übereinstimmten, keine Berechtigung zu einer Berichtigung gemäß § 293b BAO bestehe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 in der ab der Veranlagung 1996 anzuwendenden Fassung BGBl Nr. 1996/201 sind Kosten für "Familienheimfahrten" insoweit nicht abzugsfähig, als sie den höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 übersteigen.

Im vorliegenden Fall ist – wie aus den Ausführungen in der Berufungsschrift sowie im Vorlageantrag eindeutig hervorgeht, die durch den Bw. - entgegen der angeführten Bestimmung - vorgenommene prinzipielle Unrichtigkeit des Ansatzes von Kilometergeldern für Familienheimfahrten an sich nicht strittig. In Streit steht vielmehr nur, ob die – offenbar ungeprüfte - Übernahme dieses Ansatzes bzw. die dementsprechende Berücksichtigung als Werbungskosten in den Einkommensteuerbescheiden eine Bescheidberichtigung gemäß § 293b BAO zulässt.

Nach dem angesprochenen § 293b BAO kann die Abgabenbehörde einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht. Ob eine Unrichtigkeit vorliegt, richtet sich dabei nach dem Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung (*Ritz*, BAO-Kommentar, Tz 3 zu § 293b BAO).

Eine Unrichtigkeit ist dann nicht "offensichtlich", wenn sie auf einer vertretbaren Rechtsansicht beruht (*Ritz*, BAO-Kommentar, Tz 2 zu § 293b BAO; VwGH 9.7.1997, 95/13/0204). Hingegen liegen aus Abgabenerklärungen übernommene offensichtliche Unrichtigkeiten ua bei der Übernahme offensichtlich unrichtiger rechtlicher Würdigungen vor (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar, Tz 5 zu § 293b BAO).

Die "Offensichtlichkeit" der Unrichtigkeit liegt dann vor, wenn sie ohne nähere Untersuchungen im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachebereich deutlich erkennbar ist (*Ritz*, BAO-Kommentar, Tz 5 zu § 293b BAO mit Verweis auf VwGH 9.7.1997, 95/13/0204). Dies bedeutet, dass die Abgabenbehörde bei ordnungsgemäßer Überprüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen (VwGH 22.4.1998, 93/17/0277). Ist hingegen die Unrichtigkeit erst durch ein Ermittlungsverfahren erkennbar, ist diese durch eine Maßnahme gemäß § 293b BAO nicht beseitigbar (VwGH 25.10.1995, 95/15/008).

Liegen objektiv die Voraussetzungen für eine Bescheidberichtigung nach § 293b BAO vor, so liegt deren Durchführung im Ermessen der Abgabenbehörde (*Ritz*, BAO-Kommentar, Tz 8 zu § 293b BAO mit Verweis auf 1162BlgNr 17. GP, 16). Bei dieser Ermessensübung ist dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit einzuräumen (VwGH 9.7.1997, 95/13/0124). Geringfügige Folgen der Unrichtigkeit werden idR zu keiner Bescheidberichtigung führen (*Ritz*, ÖStZ 1990, 184 f). Auch ein behördliches Verschulden an der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten spricht nicht gegen eine derartige Berichtigung (*Ritz*, ÖStZ 1990, 185).

Diese allgemeinen Ausführungen bedeuten auf den konkreten Fall angewendet:

Wie bereits erwähnt, war im Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärungen für 1996 und 1997 der Ansatz von Kilometergeldern für Familienheimfahrten insoweit unrichtig, als dieser einer zu diesem Zeitpunkt bereits in Kraft gesetzten eindeutigen Gesetzesbestimmung (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988), die in derartigen Fällen unmissverständlich eine betragsmäßige Reglementierung derartiger Aufwendungen vorsieht, widersprochen hat. Da davon auszugehen ist, dass der Inhalt von im Bundesgesetzblatt veröffentlichten Gesetzen allgemein – zumindest aber den unmittelbaren Anwendern dieser Regelungen – bekannt sind, so ist die Übernahme von nicht gesetzeskonformen Aufwendungen aus Steuererklärungen bzw. entsprechenden Beilagen jedenfalls als solche einer "offensichtlichen Unrichtigkeit" zu bezeichnen.

Was den Verweis des Bw. auf die Entscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland in SWK 2002, S 506 betrifft, so ist dem zu entgegen, dass im gegenständlichen Fall nicht vom Ausfüllen der Steuererklärung "entsprechend dem Erklärungsvordruck" auszugehen ist. Die Steuererklärung beider strittiger Jahre enthalten nämlich bei der Position "Werbungskosten, die Ihr Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte" – wie auch der Bw. selbst angibt – lediglich einen Verweis dahingehend, dass eine Eintragung nur bei Übersteigen eines Betrages von 1.800,-- S erforderlich sei und diesfalls der

Gesamtbetrag einzusetzen und eine Aufgliederung anzuschließen sei. Keineswegs aber kann bei den unrichtigen Angaben des Bw. von einem "Ausfüllen laut Erklärungsvordruck" ausgegangen werden, zumal dieser keinerlei Angaben zur möglichen Höhe der Geltendmachung von Familienheimfahrten enthält.

Da auch die Gründe, warum eine derartige unrichtige Übernahme in die Einkommensteuerbescheide für 1996 und 1997 erfolgt ist, unmaßgeblich sind (z.B. allfälliges Verschuldender Abgabenbehörde), war nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 19. März 2003