

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache XY gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 1. Oktober 2012 betreffend Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2010 gemäß § 293 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2010 neben seinen Bezügen von der Z AG aus der Tätigkeit als Stadtvertreter von A resultierende Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 177,00 € erklärt und das Werbungskostenpauschale für Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung geltend gemacht.

Im Einkommensteuerbescheid 2010 vom 21. April 2011 wurde das Werbungskostenpauschale mit einem Betrag in Höhe von 2.628,00 € berücksichtigt.

Am 1. Oktober 2012 hat das Finanzamt einen gemäß § 293 BAO berichtigten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 erlassen, in welchem das Werbungskostenpauschale im Zusammenhang mit der politischen Funktion nur mehr mit einem Betrag in Höhe von 177,00 € berücksichtigt wurde.

Begründend wurde ausgeführt, dass im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Stadtvertreter nicht Werbungskosten in Höhe von 2.628,00 Euro, sondern nur solche in Höhe von 177,00 € berücksichtigt hätten werden dürfen. Der Fehler habe sich dadurch ergeben, dass für die Berechnung des "Politikerpauschales" nicht nur die Bezüge von der Stadt A, sondern auch jene von der Z AG herangezogen worden seien. Die Unrichtigkeit resultiere aus einem Programmfehler und beruhe daher auf dem Einsatz

einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage, weshalb der Bescheid gemäß § 293 BAO zu berichtigen gewesen sei.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde zusammengefasst vorgebracht, der Berichtigungstatbestand des § 293 BAO liege nicht vor. Gemäß § 293 Abs. 1 BAO sei die Abgabenbehörde nur zur Berichtigung von bestimmten Fehlern berechtigt, ua. ausschließlich auf dem Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruhender Unrichtigkeiten. Die Behörde stütze sich auf diesen Berichtigungsgrund, übersehe dabei allerdings, den im Gesetz genannten Begriff "ausschließlich". Die Unrichtigkeit des Bescheides müsste also "ausschließlich" auf dem Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruhen, um eine Berichtigung gemäß § 293 BAO zu ermöglichen. Dies werde vom Finanzamt allerdings nicht einmal behauptet. Es werde lediglich erklärt, die Unrichtigkeit habe sich "durch einen Programmfehler ergeben" und beruhe "daher auf dem Einsatz einer (...) Datenverarbeitungsanlage". Allein die gewählte Formulierung schließe ein, dass über den Einsatz automationsunterstützter Datenverarbeitungsanlagen hinaus weitere Faktoren zum Ergebnis geführt hätten.

Die vom Gesetz verlangte Ausschließlichkeit liege tatsächlich nicht vor. Ohne den manuellen Eingriff zumindest einer natürlichen Person hätte es zum Erstbescheid vom 21. April 2011 gar nie kommen können. Außerdem sei zu beachten, dass der Fehler laut Bescheidbegründung in der Berücksichtigung des Politikerpauschales liege. Entscheidend für die Anwendbarkeit des § 293 BAO sei in diesem Fall also, ob das Politikerpauschale ausschließlich unter Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage berechnet worden sei. Die Fehlerquelle der ADV-Unterstützung iSd § 293 BAO sei natürlich im Gesamtkonzept dieser Bestimmung zu sehen. So lasse nicht schlechthin jeder in Verbindung mit der Verwendung von automationsunterstützter Datenverarbeitung stehende Fehler eine Berichtigung zu. Ein solcher Fehler müsse in der Qualität einem Rechen- oder Schreibfehler gleichkommen: "Alle Fehler, die bei händischen Ausfertigungen zu solchen führen, die als offenkundige Unrichtigkeit zu bezeichnen sind, sind auch dann Unrichtigkeiten im Sinne des § 293 BAO, wenn sich die Behörde beim technischen Vorgang der Erstellung und Ausfertigung der Bescheide einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage bedient hat" (VwGH 24.11.2011, 2008/15/0205). Der gegenständlich behauptete Fehler sei weder offenkundig, noch sei er bei der Erstellung und Ausfertigung entstanden.

Im berichtigten Bescheid einen Fehler zu erkennen, bedürfe einer genauen Analyse des berichtigten Bescheides, die detaillierte Kenntnisse über die zugrunden liegenden Daten sowie des Einkommensteuerrechts voraussetze. Von "offenkundig" könne also keine Rede sein. Ein "offenkundiger" Fehler wäre nur bei einem erkennbaren Auseinanderklaffen von Bescheidabsicht und formeller Erklärung des Bescheidwillens gegeben (VwGH 24.11.2011, 2008/15/0205). Der Bescheid vom 23. April 2011 weise dieses Merkmal nicht auf.

Der berichtigte Fehler sei auch nicht bei der Erstellung und Ausfertigung, sondern im Rahmen der Entscheidung über Antragselemente entstanden und daher vielmehr ein Ergebnis der rechtlichen Beurteilung durch die bescheiderlassende Behörde.

Die Bescheidbegründung sei auch sachlich bzw. inhaltlich unrichtig. Es habe kein Programmfehler vorgelegen. Das lasse sich anhand mehrerer Fakten selbst für den Außenstehenden erkennen:

1. Er habe bereits für Vorjahre (2003 bis 2005) online-Veranlagungen unter Geltendmachung des Politikerpauschales durchgeführt. In diesen Fällen sei die Berechnung und Zuordnung des Politikerpauschales jeweils korrekt erfolgt. Gäbe es tatsächlich einen Programmfehler, hätte dieser schon in früheren Jahren vorgelegen und gleich gelagerte Bescheidfehler produzieren müssen.
2. Hätte ein Programmfehler bei der Veranlagung 2010 vorgelegen, der für Veranlagungen der Vorjahre nicht vorgelegen habe, müsste dies auf eine Neuprogrammierung oder Umprogrammierung zurückzuführen sein. Eine solche werde bestritten. Weil sich rechtlich in puncto Politikerpauschale von 2009 auf 2010 nichts geändert habe, seien auch keine Um- oder Neuprogrammierungen notwendig gewesen.
3. Eine telefonische Anfrage beim Amt der Stadt A habe ergeben, dass dort keine gleichgelagerten Fälle bekannt seien, in denen Gemeindevertretern das Politikerpauschale falsch berechnet oder anderen als politischen Bezügen zugeordnet worden sei. Würde tatsächlich, wie vom Finanzamt behauptet, ein Programmfehler vorliegen, müsste ein solches Programm bei allen gleich gelagerten Fällen, in denen die Politikerbezüge kleiner als 2.628,00 € gewesen seien, denselben Programmfehler produzieren. Das Wesen eines Computerprogramms liege ja darin, denselben Ablauf immer exakt gleich durchzuführen. Ein Fehler im EDV-Programm des Finanzamtes, der allein bei der Stadt A weit über 200 Personen betroffen hätte, wäre sicher nicht unbemerkt geblieben.
4. Sogar zwei ebenfalls bei der Z AG unselbstständig beschäftigte und in A als Stadtvertreter tätige namentlich angeführte Arbeitskollegen, die ihre Arbeitnehmerveranlagung ebenfalls online eingereicht hätten, seien trotz völlig gleichgelagerter Situation von diesem angeblichen Programmfehler nicht betroffen. Für diese sei ebenfalls je ein Lohnzettel von der Z AG und vom Amt der Stadt A übermittelt worden, außerdem sei ebenfalls das Politikerpauschale beantragt und die Veranlagung über FinanzOnline durchgeführt worden. Läge tatsächlich ein Programmfehler vor, der eine falsche Zuordnung des Politikerpauschales zu unterschiedlichen Bezügen bewirkt hätte, würde dieses Programm den Fehler immer gleich durchführen. Es hätte also bei Personen, die im betreffenden Kalenderjahr ebenfalls zwei Lohnzettel von denselben Bezugsstellen aufweisen, bei ausschließlich EDV-unterstützter Datenverarbeitung derselbe Fehler auftreten müssen.
5. In Vorarlberg seien hunderte unselbstständig Beschäftigte in ihrer Freizeit als Gemeindevertreter tätig und müssten daher ebenfalls eine Veranlagung durchführen. Würde der behauptete Programmfehler tatsächlich vorliegen, wären hunderte falsche

Bescheide ergangen. Dem sei aber nicht so gewesen, was sich durch einen Rundruf bei einigen Gemeindevorvertretern unterschiedlicher Gemeinden in den Bezirken A und B rasch belegen lasse.

6. Grundsätzlich ermögliche FinanzOnline dem Benutzer nach Eingabe der Daten zur Arbeitnehmerveranlagung eine "Vorausberechnung" der sich voraussichtlich ergebenden Steuerhöhe oder Höhe der Rückzahlung.

In jenen Fällen, in denen das Politikerpauschale neben einer weiteren unselbständigen Einkunftsquelle geltend gemacht werde, funktioniere diese Vorausberechnung nicht. Der Benutzer erhalte die Systeminformation, dass diese Vorausberechnung deswegen nicht möglich sei, weil ein Sachbearbeiter die Zuordnung des Politikerpauschales zur entsprechenden Bezugsquelle vornehmen müsse. Weil also die EDV nicht erkennen könne, welcher der beiden im System erfassten Lohnzettel die politischen Bezüge enthalte und welcher Lohnzettel andere unselbständige Bezüge, müsse ein Sachbearbeiter manuell zuordnen, worauf sich das vom Steuerpflichtigen beantragte Politikerpauschale beziehe. Daraus ergebe sich zwingend, dass eine automationsunterstützte Datenverarbeitung jedenfalls hinsichtlich des Politikerpauschales gar nicht erfolge. Weiters ergebe sich daraus, dass ein allfälliger Fehler jedenfalls nicht "ausschließlich" auf dem Einsatz der automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruhe.

Eine etwaige Fehlberechnung oder falsche Zuordnung des Politikerpauschales sei, wie sich aus den Tatsachen 1. bis 6. klar erkennen lasse, gar nicht auf Grund des Einsatzes einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage passiert. Es könne sogar gesagt werden, dass ein Fehler, der auf automationsunterstützte Datenverarbeitung zurückzuführen wäre, ausgeschlossen werden könne. Ohne Eingriff einer natürlichen Person ließen sich die Geschehnisse gar nicht erklären, die zur unterschiedlichen Behandlung gleicher Fälle geführt hätten.

Vielmehr sei dem Finanzamt Feldkirch ein Fehler im Zuge seiner Willensbildung unterlaufen. Fehler, die der Behörde im Zuge der Willensbildung unterlaufen seien, könnten allerdings nicht gemäß § 293 BAO berichtigt werden (VwGH 26.03.1993, 90/17/0224; 24.04.1996, 92/15/0128; VwGH 26.05.1999, 94/13/0058, BMF 010103/0062-VI/2007). Wahrscheinlich liege ein Fall einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung durch einen Sachbearbeiter dahingehend vor, wie das Politikerpauschale konkret anzuwenden sei, was ebenfalls nicht zur Berichtigung gemäß § 293 BAO ermächtige (VwGH 25.03.1994, 92/17/0133; VwGH 19.11.2002, 2002/12/0140).

Die Bescheidbegründung sei außerdem mangelhaft. Sie hätte die für die Ermessensübung maßgebenden Umstände und Erwägungen insoweit aufzeigen müssen, als dies für die Nachprüfbarkeit des Ermessensaktes in Richtung auf seine Übereinstimmung mit dem Sinn der Bestimmung erforderlich sei (VwGH 24.03.2004, 2001/14/0083; BMF 010103/0062- VI/2007). Es sei aus der Begründung jedoch nicht erkennbar, welche Vorgänge zum behaupteterweise fehlerhaften Bescheid geführt hätten. Es werde bloß auf einen "Programmfehler" verwiesen, ohne auszuführen, worin dieser bestanden habe. Es

werde - was logisch zur nicht behaupteten Ausschließlichkeit passe - nicht ausgeführt, warum der behauptete Fehler ausschließlich ADV-verursacht sei.

Es werde daher beantragt, den Berichtigungsbescheid ersatzlos aufzuheben und ein ADV-technisches bzw. EDV-technisches Sachverständigengutachten zum Beweis der Tatsache, dass der ursprüngliche Bescheid nicht ausschließlich Ausfluss eines Programmfehlers sei, einzuholen.

Weiters werde die Ausforschung der zuständigen Sachbearbeiter des Finanzamtes Feldkirch und deren niederschriftliche Einvernahme als Zeugen ebenfalls zum Beweis dafür beantragt, dass die behauptete Unrichtigkeit des ursprünglichen Bescheides gerade nicht ausschließlich auf einen ADV-basierten Fehler zurückzuführen sei.

Das Finanzamt Feldkirch hat die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 7. März 2013 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde nach rechtlichen, auch auf entsprechende Erkenntnisse des unabhängigen Finanzsenates und des Verwaltungsgerichtshofes Bezug nehmenden Ausführungen ausgeführt, die Abgabenbehörde sei nach Durchführung der in der Berufung angeregten Ermittlungen zum Ergebnis gekommen, dass das beantragte Werbungskostenpauschale für Politiker deshalb in der vollen Höhe von 2.628,00 € zuerkannt worden sei, weil als Bemessungsgrundlage die Summe aller übermittelten Lohnzettel herangezogen worden sei und somit der verordnungsmäßig festgeschriebene Höchstbetrag gewährt worden sei. Geschehen sei dies durch einen Fehler im Programmablauf, da die entsprechende Kennung "P" irrtümlich nicht beim Lohnzettel des Amtes der Stadt A eingegeben worden sei, welche den weiteren Programmablauf und die darauffolgende Verarbeitung dahingehend gesteuert hätte, dass für die Berechnung des Werbungskostenpauschales für Politiker der richtige Lohnzettel als Bemessungsgrundlage herangezogen worden wäre. Dies ergebe sich aus einem Aktenvermerk der zuständigen namentlich angeführten Sachbearbeiterin vom 1. Dezember 2012 folgenden Inhalts: "§ 293 BAO erl. - Politikerpauschale wurde durch EDV vom falschen L16 ber.". Offenbar sei der Fehler durch Vergleich des tatsächlich gewährten Werbungskostenpauschales in Höhe von 2.628,00 € mit den laut übermitteltem Lohnzettel lukrierten Einnahmen in Höhe von 177,00 € aufgefallen, woraus ersichtlich sei, dass hinter der Berichtigung keine unrichtige rechtliche Beurteilung, sondern jedenfalls ein anders gelagerter Fehler der Abgabenbehörde gestanden habe müssen. Das gegenständliche Unterlassen einer gebotenen Eintragung (der Kennung "P" im betreffenden Feld) im Eingabebogen werde einer Falscheintragung gleichgehalten. Ein solcher Fehler liege, wie oben ausführlich beschrieben, im gegenständlichen Fall vor und sei deshalb die durchgeführte Berichtigung nach § 293 BAO geboten gewesen.

Aufgrund der durchgeführten Erhebungen habe die Abgabenbehörde auf die Anforderung eines entsprechenden Gutachtens verzichtet. Bei den übrigen Ausführungen in der Berufung handelt es sich im Wesentlichen um unbewiesene Behauptungen bzw. Mutmaßungen, welche nicht entscheidungsrelevant sein und aus diesem Grunde eine Bezugnahme darauf unterbleiben habe können.

Über FinanzOnline wurde am 12. März 2013 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung würden belegen, dass es sich nicht ausschließlich um einen ADV-basierten Fehler handle. Der berichtigte Bescheid sei also nicht wegen der Automationsunterstützung fehlerhaft, sondern wegen des manuellen Eingreifens eines Sachbearbeiters beim Finanzamt.

Nach der Ladung zur mündlichen Verhandlung hat das Finanzamt das Produktmanagement um Mitteilung ersucht, ob im gegebenen Zusammenhang ein Programmierungsfehler festgestellt und dokumentiert worden sei. Dazu wurde vom Produktmanagement Folgendes mitgeteilt:

"Ein EDV Fehler lag im gegenständlichen Fall nicht vor. Die falsche Berechnung erfolgte, da der Steuerpflichtige für den Antrag auf das Berufsgruppenpauschale den Zeitraum 1.1. bis 31.12. erklärt hat (siehe Grundlagen im Erstbescheid). Da ein Lohnzettel mit 1.1. bis 31.12. vorlag, wurden von diesem Lohnzettel auch die Werbungskosten berechnet. Die Markierung des Lohnzettels 1.5. bis 31.12. war daher auch wirkungslos. Im Zuge der Bearbeitung der Vorbescheidkontrolle hätte der erklärte Zeitraum 1.1. bis 31.12. auf 1.5. bis 31.12. berichtigt werden sollen (dies wurde offensichtlich übersehen)."

Im Zuge einer persönlichen Vorsprache am 1. Dezember 2015 hat der Beschwerdeführer den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen. Ergänzend hat der darauf hingewiesen, dass die Ausführungen des Produktmanagements seine Auffassung, dass kein ausschließlich auf dem Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruhender Fehler vorliege, bestätigten bzw. sogar bestärkten.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Vorauszuschicken ist: Mit 1. Jänner 2014 wurde der unabhängige Finanzsenat gemäß Art. 151 Abs. 1 Z 8 B-VG aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

1. Sachverhalt:

Im elektronischen Datenverarbeitungssystem sind für den Beschwerdeführer betreffend das Jahr 2010 ein Lohnzettel von der Z AG für den Bezugszeitraum 1.1.2010 bis 31.12.2010 und ein Lohnzettel vom Amt der Stadt A für den Bezugszeitraum 1.5.2010 bis 31.12.2010 erfasst. In der über FinanzOnline eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 hat der Beschwerdeführer das Werbungskostenpauschale für Mitglieder

einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung für den Zeitraum 1.1.2010 bis 31.12.2010 geltend gemacht.

Im Zuge der Veranlagung hat das Finanzamt beim Bezüge in Höhe von 177,00 € ausweisenden Lohnzettel vom Amt der Stadt A im Feld "Berufsangabe für pauschalierte Werbungskosten" den Buchstaben "P" eingetragen (siehe E-Mail des Finanzamtes an das Produktmanagement sowie dessen Stellungnahme vom 19.11.2015). Im Einkommensteuerbescheid 2010 vom 21. April 2011 wurde als Bemessungsgrundlage für das Politikerpauschale jedoch der Lohnzettel von der Z AG berücksichtigt und infolgedessen ein Pauschalbetrag in Höhe von 2.628,00 € in Abzug gebracht.

Nach den plausiblen und auch vom Beschwerdeführer im Zuge der persönlichen Vorsprache nicht in Zweifel gezogenen Angaben des Produktmanagements ist die Kennzeichnung des die Bezüge aus einer politischen Tätigkeit beinhaltenden Lohnzettels durch das Finanzamt wirkungslos geblieben, weil der Zeitraum, für den das Politikerpauschale geltend gemacht wurde (1.1.2010 - 31.12.2010), nicht auf 1.5.2010 bis 31.12.2010 entsprechend dem Bezugszeitraum laut Lohnzettel abgeändert wurde und die Datenverarbeitungsanlage daher für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage den im System erfassten Lohnzettel mit dem Bezugszeitraum 1.1.2010 - 31.12.2010 und somit den Lohnzettel von der Z AG herangezogen hat.

Strittig ist, ob es sich bei der in dieser Weise nicht korrekt erfolgten Eingabe im Zuge der Veranlagung, wodurch bewirkt wurde, dass das Werbungskostenpauschale nicht mit 177,00 €, sondern mit dem Höchstbetrag von 2.628,00 € in Abzug gebracht wurde, um einen nach § 293 BAO berichtigbaren Fehler handelt oder nicht.

2. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

Die auf Grundlage des § 17 Abs. 6 EStG 1988 ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBI. II Nr. 382/2001, lautet auszugsweise:

"§ 1.

Für nachstehend genannte Gruppen von Steuerpflichtigen werden nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 folgende Werbungskosten auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses festgelegt:

10. Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung

15% der Bemessungsgrundlage, mindestens 438 Euro jährlich, höchstens 2.628 Euro jährlich. Der Mindestbetrag kann nicht zu negativen Einkünften führen.

...

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

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dient § 293 BAO nicht dazu, Irrtümer der Behörde bei der Auslegung des Gesetzes zu berichtigen, sondern nur zur Beseitigung des infolge bestimmter Fehlerquellen gegen den Willen der Behörde entstandenen erkennbaren Auseinanderklaffens von Bescheidabsicht und formeller Erklärung des Bescheidwillens (vgl. VwGH 24.11.2011, 2008/15/0205, und VwGH 9.7.2008, 2005/13/0020, mwN). Dabei trägt die Bestimmung unter anderem dem Umstand Rechnung, dass auch bei der Verwendung einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage Fehler unterlaufen können, durch die bewirkt wird, dass der Bescheid anders lautet, als es die Abgabenbehörde beabsichtigt hat (VwGH 24.11.2011, 2008/15/0205). Darunter fallen zB Fehler, die sich daraus ergeben, dass ein Finanzamt den Programmablauf, den sie mit einer bestimmten Eintragung in einem Eingabebogen auslöst, nicht kennt, oder auf einem Eingabebogen bei einer falschen Kennziffer eine Eintragung erfolgt (vgl. VwGH 20.5.2010, 2008/15/0280, mwN).

Gemäß § 293 BAO berichtigt werden können demnach Flüchtigkeitsfehler oder andere Fehler in der Erklärung des Bescheidwillens, nicht hingegen Fehler im Bereich des Überlegens, des Schlussfolgerns oder des Urteilens, also etwa unrichtige Rechtsauffassungen, Folgen einer unrichtigen Sachverhaltsermittlung, Subsumtions- und Interpretationsfehler sowie sachliche Bescheid- oder Begründungsmängel (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, 3. Aufl., § 293 Anm. 13).

Offenkundig ist die Unrichtigkeit dann, wenn jene Personen, für die der Bescheid bestimmt ist, das sind im Wesentlichen die Behörde und die Parteien des Verfahrens, die Unrichtigkeit erkennen können und für die Behörde der Fehler nach der Aktenlage bei entsprechender Aufmerksamkeit bereits bei der Erlassung des Bescheides zu vermeiden gewesen wäre (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, 3. Aufl., § 293 E 12; Ritz, BAO, 5. Aufl., § 293 Tz 6, mwN). Insofern muss die Unrichtigkeit nicht aus dem Bescheid selbst ersichtlich sein. Erkenntnisquelle kann insbesondere auch der Akteninhalt sein (vgl. VwGH 11.8.2004, 2004/17/0002, und VwGH 25.3.1994, 92/17/0133).

Im Beschwerdefall wurde von der Sachbearbeiterin beim Finanzamt zwar der in Bezug auf die Berücksichtigung des Politikerpauschales richtige Lohnzettel für die Weiterverarbeitung entsprechend gekennzeichnet, dadurch aber, dass der Zeitraum, für den das Pauschale geltend gemacht wurde, nicht dem Bezugszeitraum laut Lohnzettel entsprechend abgeändert wurde, bewirkt, dass die Kennzeichnung wirkungslos blieb und das Werbungskostenpauschale von den von der Z AG bezogenen Einkünften bemessen wurde und der Bescheid damit anders lautete, als es das Finanzamt beabsichtigt hat.

Dass das Finanzamt beabsichtigt hat, der Bemessung des Politikerpauschales die Bezüge vom Amt der Stadt A zugrunde zu legen, ist im Beschwerdefall offensichtlich, wurde doch nur dieser Lohnzettel entsprechend gekennzeichnet. Zudem ergibt sich aus der Aktenlage nicht der geringste Hinweis dafür, dass der Wille der Behörde darauf gerichtet gewesen wäre, die Bezüge von der Z AG in die Bemessungsgrundlage für das nur für Bezüge von Mitgliedern einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung zustehende Werbungskostenpauschale einzubeziehen. Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers ist damit von einem offenkundigen Auseinanderklaffen von Bescheidabsicht und formeller Erklärung des Bescheidwillens auszugehen. Der dem berichtigten Bescheid anhaftende Fehler ist nicht Ergebnis der rechtlichen Beurteilung durch das Finanzamt bzw. die zuständige Sachbearbeiterin, wie der Beschwerdeführer meint, sondern es ist dieser offenkundig durch den beschriebenen, der Sachbearbeiterin nicht bekannten Programmablauf, der bei der im Beschwerdefall gegebenen Sachlage nicht auf die erfolgte Kennzeichnung des für das Politikerpauschale maßgeblichen Lohnzettels abstellt, bewirkt worden. Bei einer händischen Ausfertigung des Bescheides wäre ein solcher Fehler zweifelsohne ausgeschlossen, würde in diesem Fall doch von vornherein nur der das Politikerpauschale vermittelnde (und im Beschwerdefall zu diesem Zweck gekennzeichnete) Lohnzettel für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage herangezogen.

Damit liegt aber ohne Zweifel eine tatsächliche Unrichtigkeit des Bescheides vor, die auf einem im Sinne des § 293 BAO berichtigbaren Fehler beruht. Die Berichtigung führt in der Folge lediglich zur Korrektur dieses Fehlers, die wiederum die rechnerischen Konsequenzen im berichtigten Einkommensteuerbescheid 2010 nach sich zog. Damit liegt kein Fehler im Bereich des Überlegens, des Schlussfolgerns oder des Urteilens und somit kein Fehler im Bereich des Zustandekommens und der Gestaltung des Bescheidwillens vor.

Dem Beschwerdeführer ist zwar insoweit zuzustimmen, als er einwendet, dass es bei der Veranlagung bzw. der Berücksichtigung des Politikerpauschales eines Eingriffes einer natürlichen Person bedurfte und ein solcher auch tatsächlich erfolgt ist, entgegen seiner Auffassung kann daraus aber nicht abgeleitet werden, dass die vom Gesetzgeber geforderte Ausschließlichkeit, nämlich dass der Fehler ausschließlich auf dem Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruht, nicht gegeben ist. Wäre der Bestimmung ein solches Verständnis beizumessen, könnten Eingabefehler oder Eintragungen bei einer falschen Kennziffer eines Eingabebogens entgegen der oben angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nie gemäß § 293 BAO berichtet werden. Zudem wäre ein solcher Fehler bei einer händischen Ausfertigung, wie oben ausgeführt, nicht unterlaufen und ist dieser insofern daher ausschließlich auf den Einsatz der automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage zurückzuführen.

Bei der gegebenen Sachlage war die Einholung eines Sachverständigengutachtens über das Vorliegen eines Programmfehlers nicht erforderlich, zumal ein Programmfehler in dem Sinne, dass die Anlage trotz richtiger Eingaben falsch gerechnet hätte, ohne Zweifel nicht

vorlag. Die Einwendungen betreffend das Vorliegen eines Programmfehlers können an dieser Stelle daher auf sich beruhen.

Die Anwendung des § 293 BAO ist in das Ermessen (§ 20 BAO) der Abgabenbehörde gestellt. Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter Billigkeit wird die Angemessenheit in Bezug auf die berechtigten Interessen der Partei verstanden. Die Billigkeit gebietet etwa die Berücksichtigung von Treu und Glauben sowie des steuerlichen Verhaltens und der wirtschaftlichen Verhältnisse der Partei (vgl. Stoll, BAO, 208). Unter Zweckmäßigkeit ist das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben, aber auch die Bedachtnahme auf Sinn und Zweck gesetzlicher Vorschriften zu verstehen (vgl. VwGH 21.12.1990, 90/17/0344). Daher ist zB für Berichtigungen gemäß § 293 BAO insbesondere der Vorrang des Prinzips der Rechtsrichtigkeit vor jenem der Rechtsbeständigkeit (vgl. Ritz, BAO, 5. Aufl., § 293 Tz 10) sowie der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu beachten, welcher erfordert, dass Fehler bei der Steuerbemessung mit allen vom Gesetz vorgesehenen Mitteln zu vermeiden oder zu beseitigen sind (vgl. VwGH 29.1.2009, 2008/16/0055, und VwGH 4.6.1986, 85/13/0076).

Unter Bedachtnahme auf die oben dargelegten Grundsätze erweist sich die Ermessensübung durch das Finanzamt als rechtmäßig, zumal bei einer Minderung der Steuerbemessungsgrundlage um 2.628,00 € anstelle von 177,00 € auch nicht von geringfügigen Auswirkungen ausgegangen werden kann, die gegen eine Vornahme einer Bescheidberichtigung nach § 293 BAO sprechen würden. Im Hinblick auf den dem Beschwerdeführer im berichtigten Bescheid entgegen der Rechtslage gewährten Steuervorteil überwiegen im Beschwerdefall jedenfalls die öffentlichen Interessen an der Einbringung der Abgaben und der Sinn und Zweck des § 293 BAO die berechtigten Interessen des Beschwerdeführers, zumal aus der Aktenlage auch keine unter dem Gesichtspunkt einer Unbilligkeit zu berücksichtigenden Umstände hervorgehen.

Die Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2010 gemäß § 293 BAO erweist sich somit insgesamt als rechtmäßig und war die Beschwerde daher als unbegründet abzuweisen.

3. Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts fußt auf der angeführten, zur Frage der Rechtmäßigkeit einer Bescheidberichtigung gemäß § 293 BAO ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Insbesondere ist durch die

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt, dass auch bei der Verwendung einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage unterlaufene Fehler, durch die bewirkt wird, dass der Bescheid anders lautet, als es die Abgabenbehörde beabsichtigt hat, gemäß § 293 BAO berichtigt werden können (VwGH 20.5.2010, 2008/15/0280, und VwGH 24.11.2011, 2008/15/0205). Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG wird durch das Erkenntnis somit nicht berührt, eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 9. Dezember 2015