



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adr, vom 28. Oktober 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 16. Oktober 2009 betreffend Bescheidberichtigung (§§ 293 ff BAO) für den Zeitraum 2004 bis 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte in den streitgegenständlichen Jahren als Angestellter der K AG nichtselbständige Einkünfte. Die Einkommensteuerveranlagung für die Jahre 2004, 2005 und 2006 erfolgte mit Bescheiden des Finanzamtes 12/13/14/Purkersdorf vom 28.3.2006, 27.2.2007 bzw. vom 22.3.2007 erklärungsgemäß, wobei die auf Grund seiner Tätigkeit in der Ukraine erzielten Einkünfte (steuerfreier Bezug für Auslandstätigkeit) bei der Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes keine Berücksichtigung fanden.

Mit Bescheiden vom 16.10.2008 wurden die Einkommensteuerbescheide 2004, 2005 und 2006 gem. [§ 293b BAO](#) berichtigt und begründend ausgeführt, dass trotz der nach der Aktenlage bestehenden Ansässigkeit in Österreich und dem nach der Aktenlage gegebenen Vorliegen von gem. Art. 15 des DBA Österreich/Ukraine in Österreich von der Besteuerung frei zu stellender Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in der für die Erklärung dieser Einkünfte vorgesehenen Kennzahl 440 der eingereichten Einkommensteuererklärungen seitens des Bw. keine Angaben erfolgt seien. Dadurch bedingt hätten die gemäß dem DBA steuerfrei zu

stellenden Einkünfte zur Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) nicht berücksichtigt werden können.

Insoweit würden sich die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2006, bedingt durch die Übernahme der offensichtlichen Unrichtigkeit der Einkommensteuererklärungen hinsichtlich der fehlenden Angaben in der KZ 440 als rechtswidrig erweisen und wären daher zu berichtigen gewesen.

In der Berufung wird vom Bw. vorgebracht, dass er in den streitgegenständlichen Jahren als Dienstnehmer der K AG sowohl in Österreich als auch in der Ukraine tätig gewesen sei. Der Dienstgeber habe jedoch die Bezüge nicht in einen in- und ausländischen Teil getrennt, sondern über die gesamten Bezüge eines jeden Jahres einen gemeinsamen Lohnzettel ausgestellt. Dieser Lohnzettel sei dann, über seinen jeweiligen Antrag, von der Finanzbehörde berichtet und nunmehr über seine Bezüge bei der K AG zwei Lohnzettel pro Jahr ausgestellt worden. Da über seine Bezüge von seinem Dienstgeber ursprünglich nur ein Lohnzettel im jeweiligen Jahr existiert habe und dieser Bezug zur Gänze der Lohnsteuer unterworfen gewesen sei, habe kein Grund bestanden, einen Teil dieser Bezüge in der jeweiligen Abgabenerklärung als „unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandseinkünfte“ auszuweisen. Noch dazu, wo er gar nicht gewusst hätte, wie hoch der in- und ausländische Anteil seiner Bezüge war.

Darüber hinaus sei er davon ausgegangen, dass die Finanzbehörde bei Berücksichtigung des einen Lohnzettels und Ausfertigung zweier Lohnzettel den Progressionsvorbehalt bereits bei Ermittlung der Lohnsteuer aus den Inlandsbezügen berücksichtigt habe.

Daraus ergebe sich, dass die Abgabenerklärungen seinerseits nicht unrichtig ausgefüllt worden wären und insoweit eine Berichtigung gem. [§ 293b BAO](#) ausgeschlossen sei.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhaltsmäßig steht fest, dass der Bw. in den streitgegenständlichen Jahren im Auftrag seines Dienstgebers sowohl in Österreich als auch in der Ukraine tätig war und im Hinblick darauf, dass der vom Dienstgeber erstellte Lohnzettel die Gesamteinkünfte als steuerpflichtige Bezüge auswies, das Finanzamt um Berichtigung dieses Lohnzettels (Ausscheidung der von der Besteuerung freizustellenden Einkünfte) ersucht hat. Begründend führte der Bw. aus, dass auf Grund des Art. 15 des DBA Österreich/Ukraine das Besteuerungsrecht für das auf die Tage der Auslandstätigkeit anteilig entfallende Entgelt der Ukraine zustehe und dort auch der

Besteuerung unterzogen worden sei. Auf Grund des Antrages des Bw. übermittelte in der Folge das Betriebsstättenfinanzamt dem für die Einkommensteuerveranlagung zuständigen Finanzamt jeweils zwei Lohnzettel, wobei die auf die Auslandstätigkeit entfallenden Bezüge im betreffenden Lohnzettel als sonstige steuerfreie Bezüge ausgewiesen sind.

Die Einkommensteuerveranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der elektronisch eingebrachten Abgabenerklärungen. Die für „unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandseinkünfte“ vorgesehene Kennzahl 440 enthält keine Angaben.

Gemäß [§ 293b BAO](#) kann die Abgabenbehörde von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.

Die Bestimmung des [§ 293b BAO](#) setzt voraus, dass die Abgabenbehörde den Inhalt einer Abgabenerklärung übernimmt, wobei diesem Inhalt eine offensichtliche Unrichtigkeit zugrunde liegt. Eine offensichtliche Unrichtigkeit liegt vor, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsmäßiger Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen, ohne ein weiteres Ermittlungsverfahren durchzuführen (VwGH 1.7.2003, [97/13/0230](#); 16.12.2003, [2003/15/0110](#); 18.3.2004, [2003/15/0049](#); 22.12.2004, [2004/15/0126](#); 19.1.2005, [2001/13/0235](#))

Die Unrichtigkeit muss also *ohne* nähere Untersuchungen im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich deutlich erkennbar sein (VwGH 28.1.1997, [93/14/0113](#)); sie muss sich, soll sie berechtigterweise zu einer Berichtigung nach [§ 293b BAO](#) führen, aus der Aktenlage einschließlich der Erklärungen ergeben und allein daraus zu ersehen und zu erkennen sein.

Im vorliegenden Fall besteht die den berichtigten Bescheiden anhaftende Rechtswidrigkeit darin, dass die steuerfreien Bezüge für Auslandstätigkeiten bei der Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes für das übrige Einkommen nicht berücksichtigt wurden.

Eine Berücksichtigung der ausländischen Einkünfte erfolgte deshalb nicht, weil die für die Erklärung dieser Einkünfte vorgesehene Kennzahl 440 der Einkommensteuererklärung keine Angaben enthielt. Die dem Bescheid anhaftende Unrichtigkeit wurde somit aus den Abgabenerklärungen übernommen.

Dass es sich dabei um eine offensichtliche Unrichtigkeit handelt, ergibt sich bereits daraus, dass für die Erlassung des Berichtigungsbescheides ein Ermittlungsverfahren bzw. die Durchführung ergänzender Erhebungen nicht erforderlich war.

Dem Berufungsvorbringen, es habe kein Grund bestanden, die ausländischen Einkünfte in der jeweiligen Abgabenerklärung als „unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandseinkünfte“ auszuweisen, weil diese Bezüge zur Gänze der Lohnsteuer unterworfen gewesen seien, ist entgegenzuhalten, dass dem Bw. im Hinblick auf seine eigenen Anträge betreffend Berichtigung des Lohnzettels zweifelsohne bekannt war, dass die entsprechenden Einkünfte nicht mehr in der für die Veranlagung relevanten Kennzahl 245 enthalten waren. Gerade dieser Zweck, nämlich das Ausscheiden des auf die Auslandstätigkeit entfallenden Entgeltes aus den steuerpflichtigen Bezügen gem. KZ 245 des Lohnzettels, wurde ja mit den Berichtigungsanträgen verfolgt.

Dazu kommt, dass in der Einkommensteuererklärung in der Rubrik „Ausländische Einkünfte“ ein eigenes Eingabefeld für „unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandseinkünfte“ vorgesehen ist und die dazugehörige Ausfüllhilfe diesbezüglich ausdrücklich ausländische, in Österreich steuerfreie, Einkünfte, die bei Ermittlung des Steuersatzes im Rahmen der Anwendung des Progressionsvorbehaltes zu berücksichtigen sind, anführt.

Insoweit ist auch das Vorbringen des Bw., er sei davon ausgegangen, dass die Finanzbehörde bei der Ausfertigung zweier Lohnzettel den Progressionsvorbehalt bereits bei Ermittlung der Lohnsteuer aus den Inlandsbezügen berücksichtigt habe, keine ausreichende Begründung für den nicht erfolgten Ausweis der steuerfreien Einkünfte in der Kennzahl 440 der Einkommensteuererklärung.

Der Vollständigkeit halber bleibt anzuführen, dass auch ein allfälliges behördliches Verschulden an der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen nicht gegen eine Berichtigung spricht, da ansonsten [§ 293b BAO](#) nahezu nie anwendbar wäre (vgl Ritz, ÖStZ 1990, 185; ähnlich Oberleitner, FJ 2001, 108)

Aus den angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. Februar 2011