



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Mag. Peter Zivic, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Weihburggasse 20, vom 28. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 28. November 2007 betreffend Zurückweisung einer Berufung (§ 273 BAO) gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 und vom 16. November 2007 gegen den Bescheid betreffend Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2003 gemäß § 293b BAO vom 30. Oktober 2007 entschieden:

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Zurückweisung einer Berufung (§ 273 BAO) gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 28. November 2007 wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2003 gemäß § 293b BAO vom 30. Oktober 2007 wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Einkommensteuerbescheid vom 31.8.2005 wurde über die vom Berufungswerber im Jahr 2003 erzielten Einkünfte die Arbeitnehmerveranlagung durchgeführt. Mit Eingabe vom 15.10.2007 brachte der Berufungswerber durch seinen steuerlichen Vertreter einen Antrag auf nochmalige Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2003 unter Berücksichtigung zusätzlicher, bislang nicht geltend gemachter Werbungskosten (Familienheimfahrten) ein.

Dieser Antrag wurde in einem gesonderten Verfahren (Mängelbehebungsverfahren im Sinn des § 303a Abs. 2 BAO) von der Abgabenbehörde bearbeitet.

Mit Bescheid vom 30.10.2007 führte das Finanzamt gemäß § 293b BAO eine Berichtigung zum Einkommensteuerbescheid 2003 vom 31.8.2005 durch, da im Erstbescheid ein zusätzlicher Lohnzettel des Arbeitgebers unberücksichtigt geblieben ist. Der Bescheid wurde mit dem Hinweis erlassen, dass dieser Bescheid nicht an die Stelle des Bescheides vom 31.08.2005 trete, sondern diesen nur hinsichtlich eines Ausfertigungsfehlers (Einkünfte) berichtige.

Mit 16.11.2007 brachte der Berufungswerber eine Berufung gegen den „Einkommensteuerbescheid 2003 vom 30.10.2007“ ein, in der sinngemäß ausgeführt wurde: Mit Einkommensteuerbescheid 2003 vom 30.10.2007 sei über Antrag des Berufungswerbers eine Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2003 durchgeführt worden, jedoch die geltend gemachten Werbungskosten für Familienheimfahrten nicht berücksichtigt worden. Wie aus beigeschlossenen Unterlagen ersichtlich sei, habe der Berufungswerber am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina einen landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz, welcher von der Ehefrau bewirtschaftet werde. Es werde beantragt, die geltend gemachten Werbungskosten für Familienheimfahrten steuerlich zu berücksichtigen.

Mit Bescheid vom 28.11.2007 wies das Finanzamt die Berufung gemäß § 273 Abs. 1 BAO mit der Begründung zurück, dass der Abänderungsbescheid gemäß § 293b BAO nicht an die Stelle des Erstbescheides trete und mit Berufung nur dem Grunde nach sowie hinsichtlich des Umfangs der Berichtigung anfechtbar sei.

Gegen den Zurückweisungsbescheid wurde Berufung eingebracht, in der im Wesentlichen eingewendet wurde: Die Bekanntgabe zusätzlicher Einkünfte bzw. eines weiteren Lohnzettels würde keinen Berichtigungsgrund gemäß § 293b BAO, sondern richtigerweise einen Wiederaufnahmegrund gemäß § 303 BAO darstellen. Es wäre daher das Arbeitnehmerveranlagungsverfahren 2003 richtigerweise wiederaufzunehmen gewesen und nicht der Erstbescheid zu berichtigen gewesen. Es werde daher beantragt, der Berufung stattzugeben und sowohl den angefochtenen Zurückweisungsbescheid als auch den Bescheid, mit dem der Einkommensteuerbescheid 2003 berichtigt wurde, aufzuheben und das Arbeitnehmerveranlagungsverfahren 2003 wiederaufzunehmen und sowohl den neu hervorgekommenen Lohnzettel als auch die Familienheimfahrten steuerlich zu berücksichtigen.
Das Finanzamt wies die Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid mit Berufungsvorentscheidung ab. In der Begründung wurde unter anderem darauf hingewiesen, dass der unberücksichtigt gebliebene Lohnzettel nicht nachträglich übermittelt wurde, sondern

bereits am 11.3.2003 vorgelegen war und daher keinen Wiederaufnahmegrund im Sinn neuer Tatsachen oder Beweismittel darstelle.

Im Vorlageantrag wurde ergänzend zum bisherigen Vorbringen sinngemäß ausgeführt: Der Berufungswerber vertrete nach wie vor die Ansicht, dass kein Grund für eine Berichtigung nach § 293b BAO vorgelegen sei, sondern ein Wiederaufnahmegrund. Selbst wenn jedoch die Nichtberücksichtigung des Lohnzettels im Erstbescheid auch eine Berichtigung gemäß § 293b BAO rechtfertigen würde, wäre dem Rechtsinstitut der Wiederaufnahme für 2003 demgegenüber der Vorzug zu geben. Würden nämlich mehrere Bestimmungen zur Abänderung eines Bescheides in Betracht kommen, werde im Allgemeinen eine zwingend vorzunehmende Maßnahme der lediglich im Ermessen liegenden vorzuziehen sein. Die Arbeitnehmerveranlagung 2003 hätte daher einerseits aufgrund des neuen Lohnzettels und andererseits aufgrund neuer Beweismittel betreffend einen landwirtschaftlichen Grundbesitz in Bosnien wiederaufgenommen werden müssen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Bescheid betreffend Zurückweisung einer Berufung:

Nach § 293b BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.

Das Finanzamt hat von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht und gestützt auf diese Gesetzesstelle den bereits in Rechtskraft erwachsenen Bescheid betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2003 mit Berichtigungsbescheid vom 30.10.2007 dahingehend abgeändert, dass ein zusätzlicher Lohnzettel, der im Zeitpunkt der Bescheiderlassung der Abgabenbehörde bereits vorgelegen ist, jedoch unberücksichtigt geblieben ist, nunmehr ebenfalls bei der Arbeitnehmerveranlagung berücksichtigt wurde.

Der Berufungswerber hat innerhalb der Rechtsmittelfrist von einem Monat Berufung gegen diesen Berichtigungsbescheid vom 30.10.2007 eingebracht, in der Begründung jedoch lediglich die Berücksichtigung zusätzlicher Werbungskosten beantragt.

Gemäß § 273 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung

- nicht zulässig ist oder
- nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Gegen berichtigende Bescheide kann grundsätzlich innerhalb eines Monats Berufung eingebbracht werden, sodass die vom Berufungswerber ausdrücklich als „Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 30.10.2007“ bezeichnete Eingabe weder unzulässig war noch als nicht fristgerecht angesehen werden kann. Der Abgabenbehörde erster Instanz ist zwar insofern beizupflichten, dass mit derartigen Berufungen lediglich Einwendungen gegen die Berichtigung oder deren Folgen möglich sind, eine Zurückweisung dieser ausdrücklich gegen den Bescheid vom 30.10.2007 gerichteten Berufung ist jedoch allein auf Grund eines unbegründeten Berufungsbegehrens nicht gerechtfertigt.

Der Bescheid über die Zurückweisung war daher aufzuheben, sodass über die Berufung gegen den berichtigenden Bescheid vom 30.10.2007 nunmehr inhaltlich zu entscheiden ist.

2. Berichtigungsbescheid gemäß § 293b BAO:

Zu den Ausführungen in der Berufung gegen den berichtigenden Bescheid ist Folgendes festzustellen:

Wie bereits von der Abgabenbehörde erster Instanz zu Recht ausgeführt wurde, treten berichtigende Bescheide nicht an die Stelle des berichtigten Bescheides. Auf § 293b gestützte Bescheide dürfen nur die aus der Abgabenerklärung übernommenen offensichtlichen Unrichtigkeiten beseitigen (Teilrechtskraft). Berichtigende Bescheide können nur hinsichtlich der Berichtigung und damit im Zusammenhang stehender steuerlicher Folgen angefochten werden (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Tz 16 und 17 zu § 293b, und VwGH 31.10.2000, 95/15/0088).

Der Berufungswerber beantragt zunächst mit seiner Berufung lediglich zusätzliche Werbungskosten, die im ursprünglichen (berichtigten) Bescheid nicht geltend gemacht wurden und auch in keinerlei Zusammenhang mit dem Berichtigungsverfahrens standen. Diese Ausführungen waren daher nicht geeignet, eine Abänderung dieses Berichtigungsbescheides zu begründen.

Wenn der Berufungswerber nunmehr in seinen weiteren Eingaben vermeint, dass ein Berichtigungsgrund gemäß § 293b BAO nicht vorgelegen wäre und vielmehr eine Wiederaufnahme nach § 303 BAO gerechtfertigt gewesen wäre, so ist hiezu festzustellen:

Die Möglichkeit einer Bescheidberichtigung nach § 293b BAO wurde geschaffen, um aus Abgabenerklärungen übernommene offensichtliche Unrichtigkeiten zu bereinigen. In diesem Zusammenhang führt Ritz im Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Tz 5 zu § 293b, unter anderem aus, dass solche offensichtlichen Unrichtigkeiten beispielsweise vorliegen bei aktenwidrigen Sachverhaltsannahmen, bei Divergenzen zwischen Angaben im Erklärungsvordruck und diesem angeschlossenen Beilagen, bei Widerspruch zwischen

Angaben in der Abgabenerklärung und der Aktenlage etc. Im gegenständlichen Fall hat der Berufungswerber im Vordruck für die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 die Rubrik „Anzahl der bezugsauszahlenden Stellen“ außer Acht gelassen und keine Angaben gemacht. Wenn die Abgabenbehörde in der Folge bei der Arbeitnehmerveranlagung nur einen der beiden vorliegenden Lohnzettel berücksichtigt hat und diesen Fehler nunmehr in Form einer Berichtigung nach § 293b BAO bereinigt hat, so bestehen dagegen keine Bedenken.

Hingegen bietet die Nichtbeachtung des zusätzlichen Lohnzettels bei Erlassung des Erstbescheides keinerlei Grund für eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 lit.b BAO. Nach dieser Gesetzesstelle müssen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, im Fall einer Wiederaufnahme von Amts wegen: die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind.

Wiederaufnahmsgründe sind im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen oder Beweismittel, die erst später hervorkommen. Das Hervorkommen solcher Tatsachen und Beweismittel ist aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen. Waren bestimmte Umstände im betreffenden Verfahren der Behörde bekannt, sind sie keine Wiederaufnahmsgründe. In diesem Sinn kann ein Lohnzettel, der der bescheidausstellenden Behörde im Zeitpunkt der Bescheidausstellung bereits vorgelegen ist und – aus welchen Gründen auch immer – nicht beachtet wurde, in einem späteren Verfahren keinen Wiederaufnahmsgrund bieten.
Den Einwendungen des Berufungswerbers war daher hinsichtlich seiner Ausführungen gegen den Berichtigungsbescheid nicht zu folgen.

Linz, am 12. August 2009