

TE Vwgh Beschluss 2016/9/15 Ro 2014/15/0015

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 15.09.2016

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

BAO §188;
BAO §293b;
VwGbk-ÜG 2013 §4 Abs5;
VwGG §58 Abs1;

1. BAO § 188 heute
2. BAO § 188 gültig ab 01.07.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 188 gültig von 30.12.2014 bis 30.06.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
4. BAO § 188 gültig von 18.04.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
5. BAO § 188 gültig von 12.01.2013 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 188 gültig von 15.12.2012 bis 11.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
7. BAO § 188 gültig von 26.03.2009 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
8. BAO § 188 gültig von 19.12.2001 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
9. BAO § 188 gültig von 01.12.1993 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
10. BAO § 188 gültig von 19.04.1980 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 293b heute
2. BAO § 293b gültig ab 01.01.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
3. BAO § 293b gültig von 30.12.1989 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
1. VwGG § 58 heute
2. VwGG § 58 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 58 gültig von 01.09.1997 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/1997
4. VwGG § 58 gültig von 05.01.1985 bis 31.08.1997

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Bamminger, über die Revision der Dr. U F in S und der C W in S, als Erbinnen nach E R, beide vertreten durch die KPMG Treuhand Salzburg GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 5020 Salzburg,

Kleßheimer Allee 47, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 13. Dezember 2013, Zl. RV/0492-S/11, betreffend Antrag auf Bescheidberichtigung gemäß § 293b BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2002 bis 2004, den Beschluss gefasst: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Bamminger, über die Revision der Dr. U F in S und der C W in S, als Erbinnen nach E R, beide vertreten durch die KPMG Treuhand Salzburg GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 5020 Salzburg, Kleßheimer Allee 47, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 13. Dezember 2013, Zl. RV/0492-S/11, betreffend Antrag auf Bescheidberichtigung gemäß Paragraph 293 b, BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2002 bis 2004, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Ein Aufwandersatz findet nicht statt.

Begründung

1 Die am 20. Juni 2006 verstorbene Elfriede R erklärte im Jahr 2002 neben Pensionseinkünften Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit als Geschäftsführerin, gewerbliche Einkünfte als Kommanditistin zweier Gesellschaften sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Unter KZ 746 der Einkommensteuererklärung 2002 findet sich weiters der Eintrag, dass in den Einkünften ausländische Verluste aus Einkunftsquellen, für die das Besteuerungsrecht einem anderen Staat zusteht, in Höhe von - 1,448.513 EUR enthalten seien.

2 Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer 2002 wie auch jene des Jahres 2003 mit Bescheiden vom 17. Mai 2005 fest. Am 13. Juni 2006 wurde der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 erlassen.

3 Mit Schriftsatz vom 24. November 2008 beantragten die Revisionswerberinnen als Gesamtrechtsnachfolgerinnen der Elfriede R, die Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2004 wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes gemäß § 299 BAO aufzuheben bzw. im Falle der Ablehnung dieses Antrages die Einkommensteuerbescheide gemäß § 293b BAO zu berichtigen. Der Einkommensteuererklärung 2002 seien Beilagen zur Ermittlung der einzelnen Einkünfte beigelegt worden. Diese Beilagen stimmten mit den im Erklärungsvordruck eingetragenen Beträgen überein, doch deute in den Beilagen nichts darauf hin, dass ausländische Verluste tatsächlich bei Ermittlung der einzelnen Einkünfte abgezogen worden seien. Im Bereich der selbständigen Einkünfte und der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung würden eindeutig die Einnahmen den Betriebsausgaben/Werbungskosten gegenübergestellt und sei ersichtlich, dass keine ausländischen Verluste abgezogen worden seien. Im Bereich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien steuerliche Tangenten aus Mitunternehmerschaften berücksichtigt worden. Die Behörde habe dazu die Ansicht vertreten, dass nicht ersichtlich sei, ob in den Einkünften als Beteiligte ausländische Verluste enthalten seien. Das Steuererklärungsformular betreffend die Feststellung von Einkünften (E 6 bzw. die Beilage E 106b-E) habe für das Jahr 2002 kein eigenes Kennzeichen zum Ausweis von in den Einkünften enthaltenen Auslandsverlusten vorgesehen. Die Beteiligte habe dem Finanzamt in der Feststellungserklärung die negativen Auslandseinkünfte somit nicht (gesondert) bekannt geben können. Aus diesem Grund gingen die Revisionswerberinnen davon aus, dass das Finanzamt auch ohne nähere Überprüfung der Einkünfte aus Personengesellschaften davon ausgehen könne, dass die erklärten Auslandsverluste die Einkünfte aus Personengesellschaften nicht gekürzt haben. Daraus folge, dass die Beilagen zur Steuererklärung in offensichtlichem Widerspruch zur eingereichten Steuererklärung gestanden seien.

3 Mit Schriftsatz vom 24. November 2008 beantragten die Revisionswerberinnen als Gesamtrechtsnachfolgerinnen der Elfriede R, die Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2004 wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes gemäß Paragraph 299, BAO aufzuheben bzw. im Falle der Ablehnung dieses Antrages die Einkommensteuerbescheide gemäß Paragraph 293 b, BAO zu berichtigen. Der Einkommensteuererklärung 2002 seien Beilagen zur Ermittlung der einzelnen Einkünfte beigelegt worden. Diese Beilagen stimmten mit den im Erklärungsvordruck eingetragenen Beträgen überein, doch deute in den Beilagen nichts darauf hin, dass ausländische Verluste tatsächlich bei Ermittlung der einzelnen Einkünfte abgezogen worden seien. Im Bereich der selbständigen Einkünfte und der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung würden eindeutig die Einnahmen den Betriebsausgaben/Werbungskosten gegenübergestellt und sei ersichtlich, dass keine ausländischen Verluste abgezogen worden seien. Im Bereich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien steuerliche Tangenten aus Mitunternehmerschaften berücksichtigt worden. Die Behörde habe dazu die Ansicht vertreten, dass

nicht ersichtlich sei, ob in den Einkünften als Beteiligte ausländische Verluste enthalten seien. Das Steuererklärungsformular betreffend die Feststellung von Einkünften (E 6 bzw. die Beilage E 106b-E) habe für das Jahr 2002 kein eigenes Kennzeichen zum Ausweis von in den Einkünften enthaltenen Auslandsverlusten vorgesehen. Die Beteiligte habe dem Finanzamt in der Feststellungserklärung die negativen Auslandseinkünfte somit nicht (gesondert) bekannt geben können. Aus diesem Grund gingen die Revisionswerberinnen davon aus, dass das Finanzamt auch ohne nähere Überprüfung der Einkünfte aus Personengesellschaften davon ausgehen könne, dass die erklärten Auslandsverluste die Einkünfte aus Personengesellschaften nicht gekürzt haben. Daraus folge, dass die Beilagen zur Steuererklärung in offensichtlichem Widerspruch zur eingereichten Steuererklärung gestanden seien.

Aus einer Tabelle zum Berichtigungsantrag geht hervor, dass die Revisionswerberinnen die (offensichtliche) Unrichtigkeit der Einkommensteuerbescheide hinsichtlich der Jahre 2003 und 2004 darin sehen, dass Verlustvorträge, die sich bei (tatsächlichem) Ansatz der Auslandsverluste 2002 ergeben würden, nicht berücksichtigt worden seien.

4 Mit Bescheiden vom 27. Juni 2011 wies das Finanzamt die Anträge ab. Zum hier streitgegenständlichen Antrag auf Bescheidberichtigung führte das Finanzamt aus, dass nur durch Überprüfung der einzelnen in den Beilagen angeführten Einkunftsquellen hätte festgestellt werden können, dass die ausländischen Verluste - anders als unter KZ 746 angegeben - doch nicht in den erklärten Einkünften enthalten seien. Im nunmehrigen Antrag auf Änderung gemäß § 293b BAO werde auch die Nachversteuerung der Verluste in Deutschland beantragt, während in den ursprünglichen Einkommensteuererklärungen 2003 und 2004 eine derartige Nachversteuerung nicht angeführt sei. Wäre die Nachversteuerung des 2002 entstandenen ausländischen Verlustes bereits in der Erklärung für 2003 enthalten gewesen, hätte daraus abgeleitet werden können, dass die Erklärung 2002 unrichtig sein könnte. So aber hätte die Angabe der ausländischen Verluste unter der KZ 746 nur durch weitere Ermittlungsschritte als unrichtig erkannt werden können. In den Jahren 2003 und 2004 seien überhaupt keine Angaben zu ausländischen Gewinnen oder Verlusten gemacht worden, sodass keine offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne des § 293b BAO vorliege. 4 Mit Bescheiden vom 27. Juni 2011 wies das Finanzamt die Anträge ab. Zum hier streitgegenständlichen Antrag auf Bescheidberichtigung führte das Finanzamt aus, dass nur durch Überprüfung der einzelnen in den Beilagen angeführten Einkunftsquellen hätte festgestellt werden können, dass die ausländischen Verluste - anders als unter KZ 746 angegeben - doch nicht in den erklärten Einkünften enthalten seien. Im nunmehrigen Antrag auf Änderung gemäß Paragraph 293 b, BAO werde auch die Nachversteuerung der Verluste in Deutschland beantragt, während in den ursprünglichen Einkommensteuererklärungen 2003 und 2004 eine derartige Nachversteuerung nicht angeführt sei. Wäre die Nachversteuerung des 2002 entstandenen ausländischen Verlustes bereits in der Erklärung für 2003 enthalten gewesen, hätte daraus abgeleitet werden können, dass die Erklärung 2002 unrichtig sein könnte. So aber hätte die Angabe der ausländischen Verluste unter der KZ 746 nur durch weitere Ermittlungsschritte als unrichtig erkannt werden können. In den Jahren 2003 und 2004 seien überhaupt keine Angaben zu ausländischen Gewinnen oder Verlusten gemacht worden, sodass keine offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne des Paragraph 293 b, BAO vorliege.

5 In ihrer Berufung wendeten die Revisionswerberinnen ein, dass der Gesamtbetrag der Einkünfte im Jahr 2002 633.837,43 EUR betragen habe. Wäre der ausländische Verlust 2002 tatsächlich zum Abzug gekommen, hätten die inländischen Einkünfte in diesem Jahr 2.082.350,43 EUR betragen müssen. Dies hätte im Vergleich zu den in den Vorjahren kontinuierlich erzielten Einkünften eine Steigerung um ca. 200 bis 250% bedeutet. Auf Grund dieser Tatsache hätte die Finanzverwaltung bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärungen erkennen müssen, dass der hohe Betrag der ausländischen Verluste des Jahres 2002 keinesfalls im Gesamtbetrag der erklärten Einkünfte enthalten sein könne. Die Unrichtigkeit der Abgabenerklärung sei somit offensichtlich. Im Rahmen eines Abgleichs des abgeleiteten Bescheides mit dem Grundlagenbescheid hätte gleichfalls kein Zweifel bestanden, dass die Auslandsverluste nicht in den Anteilen aus Mitunternehmerschaften enthalten waren und somit eine offensichtliche Unrichtigkeit vorliege.

6 Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Seit dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. September 2001, 99/14/0217, seien Auslandsverluste Teil des Verlustausgleichsregimes nach § 2 Abs. 2 EStG 1988 und damit inländischen Verlusten gleichzuhalten. Die ausländischen Verluste seien daher ab 2001 anzusetzen. Ein Verzicht des Steuerpflichtigen käme einer Nichterklärung von Einkünften gleich. Im Revisionsfall sei die Einkommensteuererklärung 2002 mit dem amtlichen Vordruck E 1 (händisch) erstellt und am 30. April 2004 samt Beilagen beim Finanzamt eingelangt. Eintragungen fänden sich unter

den KZ 320 (Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 68.312,47 EUR), KZ 330 (Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 31.798,98 EUR) und KZ 370 (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 497.070,30 EUR). Die Beilagen stimmten mit den im Erklärungsvordruck erklärten Einkünften überein. 6 Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Seit dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. September 2001, 99/14/0217, seien Auslandsverluste Teil des Verlustausgleichsregimes nach Paragraph 2, Absatz 2, EStG 1988 und damit inländischen Verlusten gleichzuhalten. Die ausländischen Verluste seien daher ab 2001 anzusetzen. Ein Verzicht des Steuerpflichtigen käme einer Nichterklärung von Einkünften gleich. Im Revisionsfall sei die Einkommensteuererklärung 2002 mit dem amtlichen Vordruck E 1 (händisch) erstellt und am 30. April 2004 samt Beilagen beim Finanzamt eingelangt. Eintragungen fänden sich unter den KZ 320 (Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 68.312,47 EUR), KZ 330 (Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 31.798,98 EUR) und KZ 370 (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 497.070,30 EUR). Die Beilagen stimmten mit den im Erklärungsvordruck erklärten Einkünften überein.

Unter der KZ 746 sei ein negativer Betrag in Höhe von - 1.448.513 EUR eingetragen. Die Kennzahl sei auf Grund des angeführten Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofs erstmalig im Jahr 2002 eingefügt worden. Der dazugehörige Text laute: "In den Einkünften sind enthalten: Ausländische Verluste aus Einkunftsquellen, für die das Besteuerungsrecht einem anderen Staat zusteht."

In den Erläuterungen für das Ausfüllen der Steuererklärung werde dazu ergänzend ausgeführt: "... Hier sind auch die wegen einer Verlustverwertung im Ausland nach dem VwGH-Erkenntnis vom 25.9.2001, 99/14/0217, nachzuversteuernden ausländischen Verluste einzutragen (siehe Rz 7605ff der Einkommensteuerrichtlinien 2000). Unter Kennzahl 746 sind ausländische Verluste einzutragen, die nach dem VwGH-Erkenntnis vom 25.9.2001, 99/14/0217, mit inländischen Einkünften ausgeglichen worden sind und die Einkünfte (Kennzahlen 310, 320, 330 oder 370) gekürzt haben."

Die Revisionswerberinnen machten in ihrem Antrag auf Bescheidberichtigung gemäß § 293b BAO nunmehr Verluste in Deutschland aus Gewerbebetrieb in Höhe von 1.295.224 EUR und aus Vermietung und Verpachtung von 6.538 EUR geltend. In der Einkommensteuererklärung für 2003, über die am selben Tag bescheidmäßig abgesprochen worden sei, fände sich kein Hinweis auf die Nachversteuerung der Auslandsverluste oder einen etwaigen Verlustvortrag aus 2002. Es habe also keinen Hinweis in den Beilagen zu den in Frage kommenden Einkünften gegeben, welcher darüber hätte Aufschluss geben können, wie sich dieser Auslandsverlust zusammensetze, welche Einkunftsarten betroffen seien und ob eine Umrechnung des ausländischen Verlustes auf das österreichische Steuerrecht erfolgt sei. Laut Antrag beträfen die Auslandsverluste die Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie aus Vermietung und Verpachtung, aus der alleinigen Eintragung des Betrages von 1.448.513 EUR sei dies nicht erkennbar gewesen. Die Revisionswerberinnen machten in ihrem Antrag auf Bescheidberichtigung gemäß Paragraph 293 b, BAO nunmehr Verluste in Deutschland aus Gewerbebetrieb in Höhe von 1.295.224 EUR und aus Vermietung und Verpachtung von 6.538 EUR geltend. In der Einkommensteuererklärung für 2003, über die am selben Tag bescheidmäßig abgesprochen worden sei, fände sich kein Hinweis auf die Nachversteuerung der Auslandsverluste oder einen etwaigen Verlustvortrag aus 2002. Es habe also keinen Hinweis in den Beilagen zu den in Frage kommenden Einkünften gegeben, welcher darüber hätte Aufschluss geben können, wie sich dieser Auslandsverlust zusammensetze, welche Einkunftsarten betroffen seien und ob eine Umrechnung des ausländischen Verlustes auf das österreichische Steuerrecht erfolgt sei. Laut Antrag beträfen die Auslandsverluste die Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie aus Vermietung und Verpachtung, aus der alleinigen Eintragung des Betrages von 1.448.513 EUR sei dies nicht erkennbar gewesen.

In den erklärten Einkünften aus Gewerbebetrieb seien zwei Mitunternehmerschaften angeführt. Während das Finanzamt die Auffassung vertrete, dass der unter KZ 746 eingetragene Auslandsverlust auch in den Einkünften dieser beiden Mitunternehmerschaften hätte enthalten gewesen sein können und daher keine offensichtliche Unrichtigkeit vorliege, wendeten die Revisionswerberinnen dagegen ein, dass sich der Eintrag in KZ 746 nur auf als Einzelunternehmer erwirtschaftete Verluste beziehen könne. Dies treffe nicht zu, weil etwa auch Progressioneinkünfte sowohl in der Feststellungserklärung als auch in der Einkommensteuererklärung (anteilig) unter der KZ 440 einzutragen seien. Um zu erkennen, dass sich der Eintrag unter KZ 746 nicht auf die gemeinschaftlich erzielten Einkünfte beziehe, hätte es weitergehender Ermittlungen bedurft, zumal der unter der KZ 746 eingetragene Betrag auch nicht nach den betroffenen Einkunftsarten aufgeschlüsselt worden sei. Die elektronisch übermittelten

Steuererklärungen für die Jahre 2003 und 2004 enthielten keinen Hinweis auf Auslandseinkünfte, die nachzuversteuern seien oder auf einen sich allenfalls aus dem Auslandsverlust 2002 ergebenden Verlustvortrag. Damit seien die Voraussetzungen des § 293b BAO auch für diese Jahre nicht gegeben. In den erklärten Einkünften aus Gewerbebetrieb seien zwei Mitunternehmerschaften angeführt. Während das Finanzamt die Auffassung vertrete, dass der unter KZ 746 eingetragene Auslandsverlust auch in den Einkünften dieser beiden Mitunternehmerschaften hätte enthalten gewesen sein können und daher keine offensichtliche Unrichtigkeit vorliege, wendeten die Revisionswerberinnen dagegen ein, dass sich der Eintrag in KZ 746 nur auf als Einzelunternehmer erwirtschaftete Verluste beziehen könne. Dies treffe nicht zu, weil etwa auch Progressionseinkünfte sowohl in der Feststellungserklärung als auch in der Einkommensteuererklärung (anteilig) unter der KZ 440 einzutragen seien. Um zu erkennen, dass sich der Eintrag unter KZ 746 nicht auf die gemeinschaftlich erzielten Einkünfte beziehe, hätte es weitergehender Ermittlungen bedurft, zumal der unter der KZ 746 eingetragene Betrag auch nicht nach den betroffenen Einkunftsarten aufgeschlüsselt worden sei. Die elektronisch übermittelten Steuererklärungen für die Jahre 2003 und 2004 enthielten keinen Hinweis auf Auslandseinkünfte, die nachzuversteuern seien oder auf einen sich allenfalls aus dem Auslandsverlust 2002 ergebenden Verlustvortrag. Damit seien die Voraussetzungen des Paragraph 293 b, BAO auch für diese Jahre nicht gegeben.

7 Dagegen richtet sich die vorliegende Revision, in welcher sich die Revisionswerberinnen im Recht auf Berichtigung rechtswidriger Bescheide auf Grund der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten gemäß § 293b BAO verletzt erachten. 7 Dagegen richtet sich die vorliegende Revision, in welcher sich die Revisionswerberinnen im Recht auf Berichtigung rechtswidriger Bescheide auf Grund der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten gemäß Paragraph 293 b, BAO verletzt erachten.

8 Gemäß § 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. 8 Gemäß Paragraph 293 b, 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.

9 Entscheidend für die Befugnis der Abgabenbehörde zur Berichtigung nach § 293b BAO ist, dass die Abgabenbehörde den Inhalt einer Abgabenerklärung übernimmt, dem eine offensichtliche Unrichtigkeit zugrunde liegt. Dies wird dann zu bejahen sein, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen, ohne ein weiteres Ermittlungsverfahren durchzuführen. Die Unrichtigkeit kann sowohl in einer unzutreffenden Rechtsauffassung als auch in einer in sich widersprüchlichen oder eindeutig gegen menschliches Erfahrungsgut sprechenden Sachverhaltsdarstellung zum Ausdruck kommen (vgl. VwGH vom 25. April 2002, 99/15/0255). 9 Entscheidend für die Befugnis der Abgabenbehörde zur Berichtigung nach Paragraph 293 b, BAO ist, dass die Abgabenbehörde den Inhalt einer Abgabenerklärung übernimmt, dem eine offensichtliche Unrichtigkeit zugrunde liegt. Dies wird dann zu bejahen sein, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen, ohne ein weiteres Ermittlungsverfahren durchzuführen. Die Unrichtigkeit kann sowohl in einer unzutreffenden Rechtsauffassung als auch in einer in sich widersprüchlichen oder eindeutig gegen menschliches Erfahrungsgut sprechenden Sachverhaltsdarstellung zum Ausdruck kommen (vergleiche, VwGH vom 25. April 2002, 99/15/0255).

10 Bestünde behördlicherseits bei entsprechender Prüfung von vornherein die Gewissheit, dass die in der Abgabenerklärung vertretene Rechtsansicht unrichtig ist, so liegt aus der Sicht der Abgabenbehörde eine offensichtliche Unrichtigkeit vor. Eine offensichtliche Unrichtigkeit kann auch vorliegen, wenn Abgabenerklärungen mit aktenkundigen Umständen unvereinbar sind; Unrichtigkeiten, welche erst im Wege eines über die Bedachtnahme auf die Aktenlage hinausgehenden Ermittlungsverfahrens erkennbar sind, sind hingegen einer Berichtigung gemäß § 293b BAO nicht zugänglich (vgl. VwGH vom 22. Dezember 2004, 2004/15/0126). Bloße Zweifel an der Richtigkeit einer Abgabenerklärung - mögen sie auch berechtigt sein - stellen noch keine offenkundige Unrichtigkeit dar (vgl. VwGH vom 20. Mai 2010, 2007/15/0098). 10 Bestünde behördlicherseits bei entsprechender Prüfung von vornherein die Gewissheit, dass die in der Abgabenerklärung vertretene Rechtsansicht unrichtig ist, so liegt aus der Sicht der Abgabenbehörde eine offensichtliche Unrichtigkeit vor. Eine offensichtliche Unrichtigkeit kann auch vorliegen, wenn Abgabenerklärungen mit aktenkundigen Umständen unvereinbar sind; Unrichtigkeiten, welche erst im Wege eines über die Bedachtnahme auf die Aktenlage hinausgehenden Ermittlungsverfahrens erkennbar sind, sind hingegen einer

Berichtigung gemäß Paragraph 293 b, BAO nicht zugänglich vergleiche , VwGH vom 22. Dezember 2004, 2004/15/0126). Bloße Zweifel an der Richtigkeit einer Abgabenerklärung - mögen sie auch berechtigt sein - stellen noch keine offenkundige Unrichtigkeit dar vergleiche , VwGH vom 20. Mai 2010, 2007/15/0098).

11 Die offensichtliche Unrichtigkeit im Sinn des § 293b BAO muss sich aus den Erklärungen und dem Verwaltungsakt des betreffenden Steuerpflichtigen ergeben (vgl. VwGH vom 20. Mai 2010, 2007/15/0098). 11 Die offensichtliche Unrichtigkeit im Sinn des Paragraph 293 b, BAO muss sich aus den Erklärungen und dem Verwaltungsakt des betreffenden Steuerpflichtigen ergeben vergleiche , VwGH vom 20. Mai 2010, 2007/15/0098).

12 Die Revision gegen einen Bescheid einer unabhängigen Verwaltungsbehörde ist nach § 4 Abs. 5 VwGbk-ÜG unzulässig, wenn die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht vorliegen. 12 Die Revision gegen einen Bescheid einer unabhängigen Verwaltungsbehörde ist nach Paragraph 4, Absatz 5, VwGbk-ÜG unzulässig, wenn die Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht vorliegen.

13 Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 nicht einheitlich beantwortet wird. 13 Gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 nicht einheitlich beantwortet wird.

14 Die Revisionswerberinnen begründen die Zulässigkeit der Revision damit, dass die belangte Behörde trotz Vorliegens einer offensichtlichen Unrichtigkeit die Voraussetzungen für eine Bescheidberichtigung nicht bejaht habe und damit von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen sei. Diese Ansicht stützt die Revision darauf, dass "für die Kennzahl 746 eines inländisch unbeschränkt Steuerpflichtigen (...) nur Verluste aus direkten Auslandsbeteiligungen bzw. -einkünften in Frage" kämen. Es widerspreche der Systematik der gesonderten Feststellung von Beteiligungserträgen, dass Auslandsverluste in den gesondert festgestellten Beteiligungserträgen inländischer Gesellschaften enthalten seien. Im Revisionsfall stelle sich "die bedeutsame Rechtsfrage, ob Unrichtigkeiten in Abgabenerklärungen, die zur Erlassung von rechtswidrigen Abgabenbescheiden führen und die durch logischen Ausschluss von Möglichkeiten der Richtigkeit ohne weitere Ermittlungen als offensichtlich aus Sicht der Abgabenbehörde zu beurteilen sind".

15 Mit diesen Ausführungen wird nicht aufgezeigt, dass die Revision von einer Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG abhängt. 15 Mit diesen Ausführungen wird nicht aufgezeigt, dass die Revision von einer Rechtsfrage iSd Artikel 133, Absatz 4, B-VG abhängt.

16 Im Revisionsfall ist entscheidend, ob das Finanzamt aus der Aktenlage, insbesondere auf Grund der Eintragungen in der Einkommensteuererklärung 2002 und den ihr angeschlossenen Beilagen, ohne weitere Erhebungen hätte erkennen können, dass - entgegen der Angabe unter KZ 746 - ausländische Verluste nicht in den erklärten Einkünften enthalten waren und daher insoweit eine offenkundige Unrichtigkeit im Sinne des § 293b BAO vorgelegen habe. Dabei steht außer Streit, dass die angegebenen ausländischen Verluste nicht in die erklärten Einkünfte aus selbständiger Arbeit und aus Vermietung und Verpachtung eingegangen sein konnten, weil diesbezüglich nähere Angaben in den Beilagen zur Steuererklärung vorhanden waren. Derartige Angaben fehlten - was gleichfalls außer Streit steht - hinsichtlich der erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Zusammenhang mit der Beteiligung an zwei - Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielenden - Mitunternehmenschaften (GmbH & Mitges, KG). Wenn die Revision dazu ins Treffen führt, es widerspreche der Systematik der gesonderten Feststellung gemäß § 188 BAO, dass Auslandsverluste in den gesondert festgestellten Beteiligungserträgen inländischer Gesellschaften enthalten seien, kann ihr nicht gefolgt werden. Vielmehr entspricht es der Systematik der einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte von Mitunternehmenschaften, dass darin sämtliche Geschäftsfälle, gleichgültig, ob sie sich auf das In- oder Ausland beziehen, zu erfassen sind. Auch das Ergebnis von Auslandsprojekten, ungeachtet dessen, ob sie zur Betriebsstättenbegründung führen oder nicht, ist im Rechnungswesen abzubilden. Der (ausländische) Betriebsstättengewinn ist nur eine Teilmenge des gesamten betrieblichen Gewinns im Rahmen des betrieblichen Welteinkommens (vgl. Bendlinger, Die ertragsteuerliche Ergebnisaufteilung zwischen inländischem Stammhaus und

ausländischer Betriebsstätte, Besonderheiten bei internationalen Anlagenerrichtungen, in Praxis des Internationalen Steuerrechts, FS Loukota, 51 f). 16 Im Revisionsfall ist entscheidend, ob das Finanzamt aus der Aktenlage, insbesondere auf Grund der Eintragungen in der Einkommensteuererklärung 2002 und den ihr angeschlossenen Beilagen, ohne weitere Erhebungen hätte erkennen können, dass - entgegen der Angabe unter KZ 746 - ausländische Verluste nicht in den erklärten Einkünften enthalten waren und daher insoweit eine offenkundige Unrichtigkeit im Sinne des Paragraph 293 b, BAO vorgelegen habe. Dabei steht außer Streit, dass die angegebenen ausländischen Verluste nicht in die erklärten Einkünfte aus selbständiger Arbeit und aus Vermietung und Verpachtung eingegangen sein konnten, weil diesbezüglich nähere Angaben in den Beilagen zur Steuererklärung vorhanden waren. Derartige Angaben fehlten - was gleichfalls außer Streit steht - hinsichtlich der erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Zusammenhang mit der Beteiligung an zwei - Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielenden - Mitunternehmerschaften (GmbH & Mitges, KG). Wenn die Revision dazu ins Treffen führt, es widerspreche der Systematik der gesonderten Feststellung gemäß Paragraph 188, BAO, dass Auslandsverluste in den gesondert festgestellten Beteiligungserträgen inländischer Gesellschaften enthalten seien, kann ihr nicht gefolgt werden. Vielmehr entspricht es der Systematik der einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte von Mitunternehmerschaften, dass darin sämtliche Geschäftsfälle, gleichgültig, ob sie sich auf das In- oder Ausland beziehen, zu erfassen sind. Auch das Ergebnis von Auslandsprojekten, ungeachtet dessen, ob sie zur Betriebsstättenbegründung führen oder nicht, ist im Rechnungswesen abzubilden. Der (ausländische) Betriebsstättengewinn ist nur eine Teilmenge des gesamten betrieblichen Gewinns im Rahmen des betrieblichen Welteinkommens vergleiche , Bendlinger, Die ertragsteuerliche Ergebnisaufteilung zwischen inländischem Stammhaus und ausländischer Betriebsstätte, Besonderheiten bei internationalen Anlagenerrichtungen, in Praxis des Internationalen Steuerrechts, FS Loukota, 51 f).

17 Dass die unter KZ 746 angegebenen ausländischen Verluste nicht im Rahmen der Beteiligung der Elfriede R an den in der Steuererklärung angeführten Mitunternehmerschaften angefallen waren, hätte allenfalls durch Einsichtnahme in die Erklärungen der beiden - bei verschiedenen Finanzämtern erfassten - Mitunternehmerschaften festgestellt werden können. Bei dieser Sachlage ist aber der belangten Behörde zuzustimmen, dass die Unrichtigkeit der Einkommensteuererklärung 2002 nicht ohne weitere Ermittlungen festzustellen und damit nicht offensichtlich im Sinne des § 293b BAO war. Ein Abweichen von der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt nicht vor. 17 Dass die unter KZ 746 angegebenen ausländischen Verluste nicht im Rahmen der Beteiligung der Elfriede R an den in der Steuererklärung angeführten Mitunternehmerschaften angefallen waren, hätte allenfalls durch Einsichtnahme in die Erklärungen der beiden - bei verschiedenen Finanzämtern erfassten - Mitunternehmerschaften festgestellt werden können. Bei dieser Sachlage ist aber der belangten Behörde zuzustimmen, dass die Unrichtigkeit der Einkommensteuererklärung 2002 nicht ohne weitere Ermittlungen festzustellen und damit nicht offensichtlich im Sinne des Paragraph 293 b, BAO war. Ein Abweichen von der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt nicht vor.

18 Dass das Finanzamt die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2002 mit einer rechtlich unzutreffenden Begründung (Elfriede R habe von einem Wahlrecht auf Nichtberücksichtigung von Auslandsverlusten Gebrauch gemacht) abgelehnt hat, zeigt eine Rechtswidrigkeit der gegenständlichen, einen Antrag nach § 293b BAO betreffenden Berufungsentscheidung nicht auf. 18 Dass das Finanzamt die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2002 mit einer rechtlich unzutreffenden Begründung (Elfriede R habe von einem Wahlrecht auf Nichtberücksichtigung von Auslandsverlusten Gebrauch gemacht) abgelehnt hat, zeigt eine Rechtswidrigkeit der gegenständlichen, einen Antrag nach Paragraph 293 b, BAO betreffenden Berufungsentscheidung nicht auf.

19 Die Revision konnte daher gemäß § 4 Abs. 5 fünfter Satz VwGbk-ÜG mit Beschluss zurückgewiesen werden, wobei die Parteien aufgrund der genannten Bestimmung in Verbindung mit § 58 Abs. 1 VwGG den Verfahrensaufwand vor dem Verwaltungsgerichtshof selbst zu tragen haben (vgl. VwGH vom 30. September 2015, 2013/15/0302). 19 Die Revision konnte daher gemäß Paragraph 4, Absatz 5, fünfter Satz VwGbk-ÜG mit Beschluss zurückgewiesen werden, wobei die Parteien aufgrund der genannten Bestimmung in Verbindung mit Paragraph 58, Absatz eins, VwGG den Verfahrensaufwand vor dem Verwaltungsgerichtshof selbst zu tragen haben vergleiche , VwGH vom 30. September 2015, 2013/15/0302).

Wien, am 15. September 2016

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2016:RO2014150015.J00

Im RIS seit

16.12.2016

Zuletzt aktualisiert am

19.12.2016

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at