

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A, vertreten durch Steuerberater, über die Beschwerde vom 15.10.2014 gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2012 der belangten Behörde Finanzamt Judenburg Liezen vom 17.09.2014 sowie den Berichtigungsbescheid gem. § 293 BAO vom 30.10.2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Im vorliegenden Fall hat sich das Bundesfinanzgericht mit einer Beschwerde gegen einen Einkommensteuerbescheid auseinanderzusetzen. Der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers bringt im Wesentlichen einerseits vor, die angefochtene Erledigung stelle einen absolut nichtigen Verwaltungsakt dar (einen sogenannten „Nichtbescheid“) und andererseits führt er verfassungsrechtliche Bedenken der anzuwendenden Gesetzesbestimmungen ins Treffen.

Mit Schreiben vom 12.06.2019 ließ der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers den Einwand der verfassungsrechtlichen Problematik fallen und stützte seine Beschwerde nur mehr auf die Frage der Bescheidqualität. Strittig ist somit, ob eine falsche Jahreszahl im Spruch eines Aufhebungsbescheides gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) einer Berichtigung gemäß [§ 293 BAO](#) zugänglich ist oder nicht. Daher wird sich das erkennende Gericht in der Folge ausschließlich mit dem verbleibenden Einwand auseinandersetzen.

Sachverhalt und Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) war bis 2012 zu 89,1% an der X GmbH beteiligt. Diese Firma betreibt unter anderem den Vertrieb von Sportartikeln in Verkaufsgeschäften sowie mittels Versand nach Internetbestellungen. Mit Kaufvertrag (Closing) vom 04.07.2012 verkaufte der Bf. seine GmbH-Beteiligung (89,1 %) um € 1. Vor dem Verkauf der X GmbH gab es eine Verschmelzung der Y GmbH (Beteiligte Hr. A (Bf.) und Herr B), sodass Vermögenswerte und stille Reserven dieser Firma auf die X GmbH übergegangen sind.

Beginnend mit 01.09.2014 wurde beim Bf. eine Betriebsprüfung betreffend Einkommens- und Umsatzsteuer 2010 - 2012 durchgeführt, deren Schlussbesprechung unter Anwesenheit des Bf. sowie seines steuerlichen Vertreters am 17.09.2014 stattfand. Die belangte Behörde erließ ebenfalls am 17.09.2014 einen Aufhebungsbescheid gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) mit folgendem Spruch „Der Einkommensteuerbescheid **2009** vom 01.10.2013 wird gem. § 299 Abs. 1 aufgehoben“. Der Bescheid wurde wie folgt begründet:

„Gem. § 299 (1) BAO kann die Abgabenbehörde von Amtswegen einen Bescheid aufheben, wenn sich der Spruch des bisherigen Bescheides als nicht richtig erweist. Dies ist gegenständlich der Fall, weil im Rahmen einer Überprüfung des bisherigen Einkommensteuerbescheides 2009 festgestellt wurde, dass sowohl die Einkünfte aus einer Beteiligungsveräußerung zu niedrig erklärt als die Sonderausgaben zu hoch beantragt wurden, was bei der erklärungskgemäß erfolgten Veranlagung die Unrichtigkeit des Bescheidspruches zur Folge hatte, und nun eine Bescheidaufhebung notwendig macht. Bezüglich der sachverhaltsmässigen Darstellung und der rechtlichen Würdigung der beiden zur Bescheidaufhebung führenden Feststellungen wird auf den gem. [§ 299 Abs. 2 BAO](#) erlassenen neuen Sachbescheid samt Prüfungsniederschrift und Prüfungsbericht vom jeweils selben Tag verwiesen. Die dort dargestellte Neuberechnung des steuerlichen Einkommens führt zu einer hohen Abgabennachforderung, weshalb die Bescheidaufhebung geboten ist.“

Am selben Tag wurde auch ein neuer Einkommensteuerbescheid 2012 erlassen. Der Verkaufserlös wurde gem. § 27a Abs. 1 EStG dem begünstigten Steuersatz von 25% unterworfen. Die daneben geltend gemachten Werbungskosten wurden von der Abgabenbehörde nicht anerkannt.

Am 15.10.2014 brachte der steuerliche Vertreter des Bf. eine Beschwerde ein, die sich (nur) gegen die als „Einkommensteuerbescheid 2012“ bezeichnete Erledigung vom 17.09.2014 richtete.

Im Wesentlichen brachte er vor, bei der angefochtenen Erledigung handle es sich um "einen absolut nichtigen Verwaltungsakt, denn der Aufhebungsbescheid gemäß § 299 Abs. 1 BAO vom selben Tag beträfe den Einkommensteuerbescheid 2009. [...] Damit sei für die angefochtene, als „Einkommensteuerbescheid 2012“ bezeichnete Erledigung kein Platz und

das dagegen erhobenen Rechtsmittel - eben diese Beschwerde – mangels eines tauglichen Anfechtungsobjekts (§ 243 BA, vgl. auch VwGH 24.1.2000, 95/17/0480) gemäß § 260 Abs. 1 lit a BAO als unzulässig zurückzuweisen.“

Der ursprüngliche Einkommensteuerbescheid 2012 vom 01.10.2013 gehöre mangels Beseitigung noch immer dem Rechtsbestand an. Damit sei für eine neue Erledigung kein Platz. Zum selben Ergebnis gelange man auch über § 299 Abs. 2 BAO. Demnach sei mit dem Aufhebungsbescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Fehle es an einem Aufhebungsbescheid des Einkommensteuerbescheides 2012, sei an einen Ersatzbescheid nicht zu denken. Zumal für den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 01.10.2013 die Jahresfrist ab Bekanntgabe bereits abgelaufen sei.

Weiters wurde vorgebracht, dass eine Berichtigung nach § 293 BAO ausgeschlossen sei und führte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers hierzu unter wörtlicher Zitierung der BMF-Richtlinien zur Berichtigung nach § 293 BAO (BMF-010103/0062-VI/2007) 1.1 ff aus:

"Genau darum geht es hier: § 293 BAO ermöglicht auch nicht den Austausch einer Jahreszahl bei Bescheidaufhebung. Dazu kommen noch weitere Gründe, die ebenfalls gegen die Möglichkeit einer Berichtigung nach § 293 BAO sprechen. Die wichtigsten von ihnen sind: Der VwGH unterscheidet beim Bescheidadressaten seit seiner Grundsatzentscheidung (VwGH 25.5.1992, 91/15/0085, VwSlg 6675/F) zwischen einem zulässigen (und gebotenen) „Deuten“ und einem unzulässigen „Umdeuten“.

Von Letzterem ist auch hier auszugehen: Der Austausch der Jahreszahl „2009“ durch „2012“ ginge über ein bloßes Vergreifen im Ausdruck is eines bloßen Schreib- oder ähnlichen Flüchtigkeitsfehlers weit hinaus. Das hat auch mit der Formstrenge der BAO, derer es in einem Eingriffsrecht wie dem Steuerrecht bedarf.

Eng damit verknüpft: Diese Formstrenge ist keine auf diesen Fall bezogene Erfindung (oder gar Spitzfindigkeit) von unserer Seite, sondern auch für den Bürger und seinen Berater relevant. So hat der VwGH bereits frühzeitig klargestellt (VwGH 19.2.1991, 90/14/0224): „Bezeichnet sich die Berufung als solche gegen die "Bescheide über Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer", trägt der Berufungswerber aber in ihr vor, dass dem wiederaufgenommenen Verfahren falsche Bankbestätigungen (hier: betreffend Sonderausgaben) zugrunde lagen, und behauptet er weder, das Finanzamt hätte schon immer den richtigen Sachverhalt gekannt, noch sonst gegen die Zulässigkeit der Wiederaufnahme sprechende Umstände, sondern zielt inhaltlich auf Änderung des Sachbescheide, so darf die Behörde davon ausgehen, dass in Wahrheit nur Berufung gegen die neue Abgabenfestsetzung und nicht auch gegen die amtswegige Wiederaufnahme ergriffen wurde.“

Die bloße Fehlbezeichnung des Anfechtungsobjekts hat genügt, dass das Rechtsmittel ungeachtet seiner möglichen materiellen Berechtigung für den Bürger nicht das angestrebte Ergebnis gebracht hat.

bzw.

„Nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung haben die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens und die Sachentscheidung für sich Bescheidqualität und ist jeder dieser Bescheide für sich einer Berufung zugänglich und für sich rechtskraftfähig (Hinweis E 25. Oktober 1995, 93/15/0119). Dabei ist entscheidend, ob die Gestaltung des in der Praxis üblichen, gesetzeskonformen "Sammelbescheids", in dem die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens und die Sachentscheidung unter der gemeinsamen Bezeichnung mit dem vorangestellten Ausdruck "Bescheid" zusammengefasst werden, eine klare Trennung zwischen Wiederaufnahmsverfügung und Sachentscheidung ermöglicht. Werden diesfalls in der Berufung als Anfechtungsgegenstand nur einzelne Teile des "Sammelbescheids" -also selbständige Bescheide- klar und deutlich bezeichnet, so erwachsen die anderen mit selbständiger Bescheidqualität ausgestatteten Teile des "Sammelbescheids" in Rechtskraft.“ (VwGH 17.11.2004, 2000/14/0142; 24.6.2009, 2007/15/0041).

Es ist völlig auszuschließen, dass sich der Bürger (oder sein Berater) durch einen unvollständigen Katalog der Anfechtungsobjekte selbst schaden wollte. Trotzdem geht dieses Versehen zu seinen Lasten.

Zwar bilden Spruch und Begründung einer Erledigung eine Einheit, so dass Letztere zur Auslegung eines unklaren Spruches heranzuziehen ist (für alle: VwGH 8.2.1990, [89/16/0044](#); 20.2.1992, 91/15/0004: „Auslegungsbehelf“; 16.12.1999, 97/16/0075). Doch ist der Spruch des Aufhebungsbescheides vom 17.9.1999 [sic] kurz und bündig, somit klar und eindeutig, daher gerade nicht auslegungsbedürftig. Zum anderen kommt die Jahreszahl „2009“ auch in der Begründung vor, sodass sich Spruch und Begründung insoweit völlig decken. Damit ist an eine Berichtigung nach § 293 BAO nicht zu denken.

Eng damit verknüpft: Nach der außersteuerlichen Judikatur ist ein - wie hier - klarer Spruch keiner Auslegung durch die Begründung mehr zugänglich (VwGH 28.5.2014, 2013/12/0198).

Zudem würde das Finanzamt nicht umhin kommen, sich bei der Ermessensübung mit dem Inhalt der Beschwerdeschrift in zweifacher Hinsicht merklich zu beschäftigen: erstes mit unseren Einwendungen zu den bisherigen Argumenten des Finanzamtes zur verfassungsrechtlichen Problematik und zweitens mit der angesichts der klaren Vorjudikatur schon jetzt als fix zu bezeichnenden Tatsache, dass das BFG diesen Fall dem VfGH zur Normenprüfung vorlegen würde. Der bloße Hinweis, die anzuwendenden Rechtsvorschriften seien bis zum Beweis des Gegenteils als verfassungskonform anzusehen, greift hier zu kurz.“

Mit Bescheid vom 30.10.2014 wurde der „Aufhebungsbescheid gem. § 299 (1) BAO“ vom 17.09.2014 von der Abgabenbehörde gemäß § 293 BAO dahingehend korrigiert, dass der Spruchteil „Einkommensteuerbescheid 2009 vom 1.10.2013“ bezüglich der dortigen falschen Jahreszahl 2009 nun richtig 2012 lautet.

Begründend führte die belangte Behörde aus:

(...)

2. Während der Prüfung hat sich das Prüfungsorgan hinsichtlich der geprüften Einkommensteuer insbesondere der steuerlichen Relevanz eines vom AbgPfl während des letzten Prüfungsjahres 2012 getätigten Beteiligungsverkaufes gewidmet (es ging dabei um eine GmbH-Beteiligung des AbgPfl im Ausmaß von rund 90%, einen erzielten Verkaufserlös von rund 1 € sowie angefallene Ausgaben von insgesamt über 0,5 €). Dazu hat der Prüfer die zahlreichen rund um diesen Geschäftsfall vorhandenen schriftlichen Unterlagen (Verträge, Schriftverkehr, Mails, Belege etc) angefordert, diese vom AbgPfl auch erhalten, und zu seinem Prüfungsakt genommen.

3. Während der noch laufenden Prüfung hat das Prüfungsorgan gegenüber dem AbgPfl die Absicht kundgetan, diesen Geschäftsfall aus 2012 bezüglich der Ausgabenseite (Werbungskosten und Sonderausgaben) steuerlich völlig anders als bisher erklärt und erklärungskgemäß veranlagt behandeln zu wollen, und hat mit Schreiben vom 27.8.2014 zur Schlussbesprechung geladen.

4. Vor Abhaltung dieser Schlussbesprechung hat Dr. M mit Eingabe einer an das Finanzamt zu Händen des Prüfers gerichteten Stellungnahme vom 5.9.2014 seine Bedenken gegen die drohende Prüfungsfeststellung vorgetragen. Dieses Schreiben ist bezugnehmend eingangs mit "... Beteiligungsverkauf 2012 Stellungnahme zu den Kosten des Verkaufes" bezeichnet und beginnt mit "... bei Herrn A wird derzeit eine Außenprüfung durchgeführt, die sich ihrem Ende zuneigt. Im Mittelpunkt steht der in 2012 erfolgte Verkauf seiner Beteiligung an der X GmbH, und da vor allem die Ausgabenseite: Während die Steuerpflicht ... außer Frage steht ... stehen die Kosten dieser Verkaufsanstrengungen (€ 0,5) auf dem Prüfstand. Herr Mag. F von der S hat mich gebeten (beauftragt), zur steuerlichen Behandlung des verkaufsbedingten Vermögenseinsatzes Stellung zu nehmen. Ich darf dazu festhalten:" (Anschließend folgen 7 Seiten Ausführungen.)

5. Die Abgabenbehörde hat jedoch an der beabsichtigten Prüfungsfeststellung festgehalten, und dazu anlässlich der am 17.9.2014 abgehaltenen Schlussbesprechung die Prüfungsniederschrift und den Prüfungsbericht sowie bezüglich der von der Feststellung betroffenen Einkommensteuer 2012 den Aufhebungsbescheid gem. § 299 (1) BAO und auch den neuen Sachbescheid gem. § 299 (2) BAO (alle vom selben Datum 17.9.2014) persönlich zugestellt und sich die Übernahmen schriftlich bestätigen lassen. Die diesbezügliche schriftliche "Übernahmebestätigung" lautet: "Im Zuge der Schlussbesprechung am heutigen Tage, den 17.9.2014 anl. der Außenprüfung bei Herrn A wurden folgende Schriftstücke ausgehändigt: Aufhebungsbescheid Einkommensteuer 2012 vom 17.9.2014, Einkommensteuerbescheid 2012 (neu) 17.9.2014, Niederschrift anlässlich Schlussbesprechung

vom 17.9.2014, BP Prüfungs-Bericht vom 17.9.2014 (zusätzliche Bescheidebegründung zu Einkommensteuerbescheid 2012). Schladming, am 17.9.2014. Vollständig übernommen. "

Es folgen die Unterschriften von Steuerberater Mag. F und des AbgPfl.

6. Im vorgenannten übergebenen Prüfungsbericht vom 17.9.2014 sind auf der ersten Seite "Gegenstand der Prüfung - Zeiträume Einkommensteuer 2010 - 2012" angeführt"; die anschließenden Berichts(Beilagen)seiten 1 bis 9 schildern den Sachverhalt und die rechtliche Würdigung bezüglich des Beteiligungsverkaufes wobei mehrfach der Bezug zum relevanten (Prüfungs)Jahr 2012 genannt ist wie zB Seite 1 ("... Im Jahr 2012 wurde die Beteiligung veräußert. mit dem Closing, also nach dem 1.4.2012 zustande gekommen), Seite 2 ("... mit dem Closing tatsächlich nach 1.4.2012 Nach der neuen Rechtslage ab 1.4.2012 ..."), Seite 3 (steuerverschärfende Rechtslage ab 1.4.2012 .."), usw. Gegen Ende auf Seite 8 heißt es schließlich: "... Der bisherige Bescheid war gemäß 299 BAO aufzuheben."

7. Sodann wurde mit Eingabe vom 15.10.2014 Beschwerde gegen den gem. § 299 (2) BAO erlassenen neuen Einkommensteuersachbescheid 2012 vom 17.9.2014 erhoben, worin einerseits sehr umfangreich und vehement zur Verfassungswidrigkeit der getroffenen Prüfungsfeststellung vorgetragen wurde (inhaltlicher Aspekt) und andererseits überhaupt die Bescheidnichtigkeit behauptet wurde (formeller Teil). Letzteres wurde in der Beschwerde wie folgt begründet: "2.1. Die angefochtene Erledigung führt als absolut nichtiger Verwaltungsakt (sog. Nichtbescheid) ins Leere, nachdem bzw. weil der Aufhebungsbescheid gem. § 299 (1) BAO vom selben Tag (17.9.2014) den Einkommensteuerbescheid 2009 betrifft. Damit ist für die angefochtene, als Einkommensteuerbescheid 2012 bezeichnete Erledigung kein Platz und das dagegen erhobene Rechtsmittel — eben diese Beschwerde - mangels tauglichen Anfechtungsobjektes als unzulässig zurückzuweisen. ...", An späterer Beschwerdestelle (Seiten 9 bis 11) werden sodann noch Argumente vorgetragen, wonach eine Berichtigung gem. § 293 BAO des ebenfalls anlässlich der Prüfung gem. § 299 (1) BAO ergangenen Aufhebungsbescheides sogar gänzlich unzulässig wäre.

8. Anlässlich des Durchlesens der vorgenannten Beschwerdetextstelle ist im Finanzamt erstmals aufgefallen, dass der gem. § 299 (1) BAO erlassene Aufhebungsbescheid tatsächlich anstelle richtig 2012 die Jahreszahl 2009 ausweist. Im Spruch heißt es dort:

"Aufhebungsbescheid gem. § 299 (1) BAO. Der Einkommensteuerbescheid 2009 vom 1.10.2013 wird gem. § 299 Abs. 1 aufgehoben." Dieses angeführte Bescheiddatum 1.10.2013 war bezogen auf den aufzuhebenden Einkommensteuer(erst)bescheid 2012 richtig.

II.) Rechtliche Würdigung

1. [§ 293 BAO](#) schafft die Möglichkeit zur Berichtigung von Bescheidfehlern. Schon die Existenz dieser Bestimmung beweist, dass der Verfahrensgesetzgeber davon ausgeht, dass bei Bescheiderstellungen mitunter Behördenfehler in Form von Scheib- oder Rechenfehler

passieren können, die nach dieser Norm bzw. deren Normzweck eben sehr wohl auch berichtigbar sein sollen.

2. Aus der Überschrift zu § 293 BAO ist ersichtlich, dass es sich dabei nicht um eine einzige allumfassende Sanierungsnorm handelt, sondern sich diese nur - aber immerhin – auf solche Bescheidfehler bezieht, die in einem Auseinanderklaffen von einerseits tatsächlichem Bescheidwillen und andererseits formeller Erklärung des Bescheidwillens bestehen (vgl Ritz, BAO⁵, Rz 1 zu § 293, und die dortige Jud).

3. Dieser tatsächliche Bescheidwille ist hier wohl ohne jeden Zweifel völlig klar: Schon aus dem im Vorabschnitt I) dargestellten chronologischen Ablauf der Sachverhaltskette ergibt sich der eindeutig ausschließlich auf die Einkommensteuer 2012 bezogene Behördenwille. Die gesamte Prüfung hatte vom Start weg mit dem Prüfungsauftrag, während des gesamten laufenden Prüfungsgeschehens, bis hin zum Ende mit dem Prüfungsabschluss samt allen behördlichen Urkundenaushändigungen keinen einzigen Hinweis auf irgendein anderes Jahr wie etwa das nie Prüfungsgegenstand gewesene Jahr 2009. Dass keinesfalls irgendein Vorgang aus dem viel weiter zurück gelegenen Jahr 2009 sondern eben gerade nur die Einkommensteuer 2012 das die gesamte Prüfung beherrschende Thema war, war nachweislich auch dem AbgPf und seinen beiden Vertretern voll bewusst (siehe oben Punkt I/4 : "... Im Mittelpunkt steht der in 2012 erfolgte Verkauf ..."; wie wahr!). In Umsetzung dieses besonderen Mittelpunktes hat sich auch die Behörde anlässlich der Schlussbesprechung die Übergabe aller auf 2012 bezogenen Schriftstücke bestätigen lassen. In Entsprechung der Vorgaben gem. [§ 299 BAO](#) hat das Finanzamt auch den Bescheid gem. § 299 (1) BAO (Aufhebungsbescheid) und den neuen Sachbescheid gem. § 299 (2) BAO verbunden. Dieses gesamte Bescheidpäarchen war natürlich willentlich nur auf 2012 bezogen.

4. Der einerseits eindeutige auf 2012 bezogene Bescheidwille beider Bescheide samt Prüfungsniederschrift und Bericht und andererseits dessen formelle Erklärung im Aufhebungsbescheid haben jedoch insofern auseinandergeklafft, indem bei der Spruchformulierung zwar das richtige Datum des aufzuhebenden Altbescheides (nämlich 1.10.2013) angeführt, aber leider die falsche Jahreszahl 2009 anstelle richtig 2012 geschrieben wurde, was sich auch noch als logischer Folgeabschreibfehler im sogleich auf der derselben Bescheidseite anschließenden Begründungstext wiederholt hat. Dies ist zwar doppelt peinlich, jedoch wird in dieser Begründung zusätzlich ergänzend auf den parallel erlassenen neuen Sachbescheid gem. § 299 (2) BAO sowie auch auf die Prüfungsniederschrift und auf den Prüfungsbericht "vom jeweils selben Tag" weiterverwiesen, und schließt mit: "Die dort dargestellte Nachberechnung des steuerlichen Einkommens führt zu einer hohen Abgabennachforderung, weshalb die Bescheidaufhebung geboten ist." Spätestens aus dieser Begründungspassage sowie überhaupt aus dem Kontext von Spruch und gesamter Begründung (inklusive die 3 verwiesenen und ausschließlich das richtige Jahr 2012 nennenden Schriftstücke Sachbescheid, Niederschrift und Bericht) ergibt sich eindeutig als einzig

möglicher Bezugszeitraum das Jahr 2012. Diese Bescheidbegründung in ihrer Gesamtheit gilt als Auslegungsbehelf für den Spruch, womit letztlich der insgesamt auf nur 2012 gerichtete Behördenwille klar bestätigt wird. Naturgemäß hat irgendein behördlicher Eingriffsbedarf zu einem nie existenten Einkommensteuerbescheid 2009 vom 1.10.2013 nie bestanden, wohl aber zum zweifelsfrei prüfungsverfängenen Einkommensteuer(erst)bescheid 2012 vom 1.10.2013.

5. in L und Rsp finden sich Musterbeispiele für gem. § 293 BAO nicht und sehr wohl berichtigbare Fehler. Die in der genannten Beschwerde (ab Seite 9, Punkt 3.1 f) aufgelisteten Beispiele für besonders gravierende, über bloße Schreib- und Rechenfehler hinausgehende, und damit nicht mittels § 293 BAO sanierbare Fehler wie bereits in der Willensbildungsphase der Behörde unterlaufene Fehler (falsche rechtliche Beurteilung, falsche Beweiswürdigung, unzulässige Negierung von Aktenanteilen) oder gar das gänzliche Austauschen der Bescheid erlassenden Behörden oder des Bescheidadressaten liegen hier nicht vor.

6. Es liegt auch kein unzulässiges Umdeuten sondern ein zulässiges Deuten vor, wenn man nur eine bisherige falsche Jahreszahl deswegen richtig stellen muss, weil sich - wie im gegenständlichen Fall - eine solche Berichtigung schon gesamtsichtlich nach dem Kontext (Spruch plus vollständige Begründung) geradezu gebietet. So passt auch der gegenständliche Fehler in Gestalt des Verschreibens einer Jahresangabe in die Liste der bisherigen Musterbeispiele, wo vergleichsweise ein "Verschreiben bei einer Datumsangabe" sehr wohl einen berichtigbaren Fehler darstellt (siehe dazu die positiven Musterbeispiele in Ritz, BAO⁵, Rz 2 zu § 293, wo das dort letztgenannte Judikat die fehlerhafte Jahreszahl eines Datums betroffen hat; dem gegenüber wurden in der Beschwerde unvollständiger Weise nur Negativbeispiele zitiert, womit wohl nur der falsche Eindruck erzeugt werden soll, dass § 293 eigentlich nie anwendbar und quasi zu totem Recht verkümmert wäre).

7. Gegenständlich ist die Unrichtigkeit schon aus der Zusammenschau von Spruchtext und vollständigem Begründungstext eindeutig erweislich. Die Unrichtigkeit müsste nicht einmal schon aus dem Bescheid selbst ersichtlich sein, sondern kann für das Erkennen des Widerspruches als Erkenntnisquelle auch der Akteninhalt dienen, wie etwa Differenzen zwischen mündlicher Verkündung und schriftlicher Ausfertigung (Ritz, aaO, Rz 6. Abs 2). Vergleichsweise haben sich hier der Besprechungsinhalt und Prüfungsmittelpunkt der naturgemäß mündlich abgeführten Schlussbesprechung sowie alle im Rahmen dieser Besprechung in der Übernahmebestätigung aufgelisteten Schriftstücke ausschließlich auf die Einkommensteuer des Jahres 2012 bezogen, während in der mitübergebenen schriftlichen Ausfertigung eines einzigen dieser Schriftstücke (nur im Aufhebungsbescheid) die falsche Jahreszahl 2009 gestanden hat, was zunächst auch keinem der Besprechungsteilnehmer aufgefallen war. Eine eventuelle Diskrepanz war natürlich auch von keinem der Beteiligten, schon gar nicht von der Abgabenbehörde, gewollt.

8. Zusammengefasst gilt somit, dass aus den genannten Gründen das gegenständlich im Aufhebungsbescheid gem. § 299 (1) BAO unterlaufene Schreibversehen jedenfalls einer Berichtigung gem. § 293 BAO zugänglich ist, was hiermit ermessenskonform (siehe nächster Punkt 9.) zu erfolgen hat.

9. Die unter Vorpunkt I/7. genannte Beschwerde gegen den gem. § 299 (2) BAO verbunden erlassenen neuen Sachbescheid ist nicht Thema des gegenständlichen sich auf den Aufhebungsbescheid gem. § 299 (1) BAO beziehenden Berichtigungsverfahrens, und bedarf es daher hier grundsätzlich keines weiteren Eingehens auf das dortige Rechtsmittel.

Die dortige Beschwerde ist jedoch hier insofern mitzuberücksichtigen, als Berichtigungen gem. § 293 BAO im Behördenermessen liegen, und bei der Ermessensübung auf nicht bloß unwesentliche Auswirkungen für die Partei Bedacht zu nehmen ist (Ritz, aaO, Rz 9 f). Nachdem nach den dortigen Beschwerdeausführungen der AbgPfl bzw. dessen Vertreter - im Gegensatz zur Behörde- offensichtlich von der Nichtberichtigbarkeit des bisherigen gem. § 299 (1) BAO erlassenen Aufhebungsbescheides und deswegen (kausal) sogar von einem rechtlichen Nichts des bisherigen verbunden gem. § 299 (2) BAO erlassenen neuen Sachbescheides ausgehen, hat hier Ermessenskonform im Interesse der Rechtrichtigkeit und Sicherheit durch Herstellung eines schreibfehlerlosen Bescheides die Berichtigung zu erfolgen. Aus isolierter Sicht des Finanzamtes wäre die Berichtigung nicht nötig gewesen, wenn jedoch der AbgPfl bei einem bloßen Schreibversehen einer Jahreszahl von einem nie mehr berichtigbaren schwerwiegenden Fehler ausgeht, und daraus wiederum ein rechtliches Nichts der zweiten Erledigung (des neuen Sachbescheides) unterstellt, also die Weitergeltung des ursprünglichen erklärungskonformen Sach(erst)bescheides erhofft und damit letztlich beide aus Anlass der Prüfung gem. § 299 BAO ergangenen Bescheide als steuerlich wirkungslos einstuft, so muss das die gegenteilige Rechtsmeinung vertretende Finanzamt die Schreibfehlerberichtigung jedenfalls vornehmen. Die vom Finanzamt ermessenskonform angestrebte Schreibfehlerlosigkeit gelingt mit dem gegenständlichen Berichtigungsbescheid gem. § 293 BAO, der nicht an die Stelle des bisherigen schreibfehlerbehafteten Bescheides tritt, sondern zu diesem hinzutritt und mit diesem eine Einheit bildet bzw. den berichtigten Bescheid ergänzt (Ritz, aaO, Rz 19). Damit gilt die Erledigung als eine solche ohne Schreibfehler, die – wie schon bisher die schreibfehlerbehaftete - weiterhin die taugliche Grundlage für den gem. § 299 (2) BAO verbunden erlassenen Sach(neu)bescheid bildet.“

Gegen diesen ergangenen Berichtigungsbescheid brachte der steuerliche Vertreter am 27.11.2014 Beschwerde ein, wobei es sich dabei um ein "Eventualvorbringen" handelte. "Die Frage der (Un-)Rechtmäßigkeit der Bescheidberichtigung nach § 293 BAO stelle sich erst dann, wenn der Primärantrag auf stattgebende Erledigung der Beschwerde aus inhaltlichen Gründen (Verfassungswidrigkeit der Rechtsgrundlage) erfolglos geblieben sei.“

Mit der Beschwerdeverentscheidung vom 02.12.2014 wurde die Beschwerde vom 15.10.2014 gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 als unbegründet abgewiesen. Die belangte Behörde führte hierzu aus, dass entgegen dem Vorbringen kein „Nichtbescheid“ vorläge. Der Erstbescheid vom 01.10.2013 sei gemäß § 299 Abs. 1 BAO innerhalb der Jahresfrist aufgehoben worden. Der im Aufhebungsbescheid gemäß § 299 Abs. 1 BAO unterlaufene Schreibfehler sei mittels Bescheid gemäß § 293 BAO vom 30.10.2014 berichtigt worden. Der gemäß § 299 Abs. 3 BAO mit dem aufgehobenen Bescheid verbundene (neue) Sachbescheid vom 17.09.2014 sei ein wirksam ergangener Bescheid, beinhalte er doch sämtliche Bescheidmerkmale und sei dieser unbestrittener Weise auch korrekt zugestellt worden.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 08.01.2015 wurde ebenso die Beschwerde vom 27.11.2014 gegen den Berichtigungsbescheid gemäß § 293 BAO vom 30.10.2014 als unbegründet abgewiesen. Die belangte Behörde führte hierzu im Wesentlichen aus, dass es sich bei der Beschwerde um keinen Eventualantrag handle, sondern um eine bedingte Zweitbeschwerdeerhebung. Würde man dem Wunsch des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers nachkommen, käme das einem Erledigungsverbot der Abgabenbehörde gleich. Gegenständlich lägen auch keine Entscheidungshindernisse gemäß § 271 BAO oder § 300 BAO vor. Somit sei die gegenständliche Zweitbeschwerde als Bedingung stellendes Eventualvorbringen als unzulässiges Rechtsmittel zurückzuweisen. Die belangte Behörde erachte sich als an keine temporäre Bedingung gebunden und gehe von einem zuwartungsfreien, erledigungsbedürftigen Rechtsmittel aus. Der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers verweise in seiner Zweitbeschwerde pauschal auf die Vorbringen der Erstbeschwerde. Die belangte Behörde halte unverändert an der Begründung des Berichtigungsbescheides vom 30.10.2014 fest, weshalb die Beschwerde abzuweisen sei.

Gegen diese Beschwerdeverentscheidungen vom 02.12.2014 und 08.01.2015 richteten sich die Vorlageanträge vom 17.12.2014 und 22.01.2015 und verwies der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers auf das bisherige Vorbringen.

Mit Schriftsatz vom 12.06.2019 nahm der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers den Einwand der verfassungsrechtlichen Problematik aufgrund des Erkenntnisses des VfGH vom 25.9.2015, G 111/2015-7 zurück und erstattete folgendes weitere Vorbringen:

[...] „2. Im Fokus unseres Vorbringens steht die Frage der Bescheidqualität der als "Aufhebungsbescheid gem. § 299 (1) BAO" bezeichneten und als solche beabsichtigten Erledigung des Finanzamtes vom 17.9.2014. Wir stellen die Wirksamkeit dieser Erledigung sowie des neuen ESt-Bescheids vom selben Tag auch weiterhin energisch in Abrede. Die wesentlichen Argumentationsschritte sind:

2.1. Es ist ernsthaft zu bezweifeln, dass § 293 BAO dazu da ist, den Spruch eines (hier: Aufhebungs-) Bescheides auf völlig neue Beine zu stellen.

2.2. Selbst wenn man doch von einer wirksamen Sanierung dieses "Schreibfehlers" ausgehen könnte, bleibt noch immer festzuhalten: Der berichtigende Bescheid gemäß § 293 BAO (hier: jener vom 30.10.2014) tritt nicht an die Stelle des fehlerhaften Bescheides, sondern zu diesem hinzu und bildet mit diesem eine Einheit (VwGH 26.6.1992, [89/17/0039](#); Ritz BA0⁶ § 293 Tz 19). Er ergänzt den berichtigten Bescheid (VwGH 21.9.1993, [93/14/0119](#); 25.2.1998, 97/14/0141). Solcherart ist selbst in dem für das Finanzamt günstigsten Fall die Aufhebung des ursprünglichen ESt-Bescheides 2012 (aus 2013) erst am 30.10.2014 erfolgt.

2.3. Jedoch ordnet § 299 Abs. 2 BAO an, dass aufhebender und aufgehobener Bescheid "zu verbinden" seien. Diese "Verbindung" ist gänzlich unterblieben:

- Die Bescheidaufhebung ist (erst) am 30.10.2014 erfolgt. An diesem Tag wurde aber kein neuer ESt-Bescheid 2012 erlassen.
- Der ESt-Bescheid vom 17.9.2014 ist zu einer Zeit ergangen, als der Aufhebungsbescheid noch nicht vorgelegen ist.

Solcherart ist die beabsichtigte Bescheidaufhebung ist aus den Gründen des § 299 Abs. 2 BAO missglückt und solcherart ihrem Unterbleiben gleichzusetzen.[sic] Es mag dahinstehen, ob die als ESt-Bescheid 2012 beabsichtigte Erledigung vom 17.9.2014 ein "Nicht-Bescheid" oder nur ein inhaltlich rechtswidriger und solcherart aufhebungsreifer Bescheid ist (so VwGH Beschluss 12.9.2018, Ro 2014/13/0025 Rz 6; der zitierte, über RLS nicht abrufbare Beschluss liegt in anonymisierter Form bei).

3. Damit ist die Sache angesichts des missglückten Versuchs, den ursprünglichen ESt Bescheid 2012 (aus 2013) über eine Aufhebung gemäß § 299 BAO aus dem Rechtsbestand zu eliminieren und solcherart Platz für einen neuen ESt-Bescheid zu schaffen, zu Gunsten unseres Mandanten entschieden.

4. Damit ist zugleich die Frage nach dem Sonderausgabenabzug hinfällig geworden, bei der wir uns - dass soll nun gar nicht verschwiegen werden - beim BFG keine allzu großen Chancen ausrechnen dürfen (vgl nur Jakom/Peyerl EStG¹² § 18 Rz 122).“

Mit Schreiben vom 17.06.2019 nahm der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers den Antrag auf mündliche Verhandlung zurück.

Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist unstrittig und geht aus den vorgelegten Akten und Urkunden sowie dem Vorbringen des Beschwerdeführers hervor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist, ob der Einkommensteuerbescheid 2012 vom 17.09.2014 als neuer Sachbescheid rechtskonform ergangen ist, oder ob die falsche Jahreszahl im Spruch und der Begründung des Aufhebungsbescheides gemäß § 299 Abs. 1 BAO vom 17.09.2014 keiner Berichtigung gemäß § 293 BAO zugänglich ist und der neue Sachbescheid daher einen absolut nichtigen Verwaltungsakt (Nichtbescheid) darstellt.

Gemäß [§ 93 BAO](#) ist ein Bescheid als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (....) zu nennen, an die er ergeht. Ferner hat er eine Begründung und eine Rechtsmittelbelehrung zu enthalten. Ein sogenannter Nichtbescheid liegt vor, wenn einer behördlichen Erledigung kein Bescheidcharakter zukommt (vgl. VwGH 23.05.1985, 83/06/0108).

Im gegenständlichen Fall weist der angefochtene Erstbescheid vom 17.09.2014 alle Merkmale eines Bescheides gemäß § 93 BAO auf. Es handelt sich daher entgegen dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers um keinen „Nichtbescheid“.

Gemäß § 293 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der 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 von automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlagen beruhende Unrichtigkeiten berichtigen.

Gemäß [§ 302 Abs. 1 BAO](#) sind Abänderungen, Zurücknahmen und Aufhebungen von Bescheiden, soweit nichts anderes bestimmt ist, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist, Aufhebungen gemäß [§ 299 BAO](#) jedoch bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides zulässig.

Wenn der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers vermeint die Jahresfrist ab Bekanntgabe gemäß [§ 302 Abs. 1 BAO](#) sei für den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 01.10.2013 bereits abgelaufen, so ist ihm der eindeutige Wortlaut der Bestimmung des § 302 Abs. 1 BAO entgegenzuhalten, wonach Aufhebungen gemäß § 299 BAO bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe des Bescheides zulässig sind. Die Bekanntgabe des Einkommensteuerbescheides 2012 erfolgte am 01.10.2013. Der Aufhebungsbescheid gemäß § 299 Abs.1 BAO erging am 17.09.2014 somit noch innerhalb der Jahresfrist des § 302 Abs. 1 BAO.

Eine Berichtigung nach § 293 BAO soll die Möglichkeit schaffen, Fehler zu berichtigen, die in einem Auseinanderklaffen von tatsächlichem Bescheidwillen und formeller Erklärungen des

Bescheidwillens bestehen (*Ritz*, BAO³, § 293, Rz 1). Bei Schreibfehlern handelt es sich beispielsweise um Abschreibfehler (VwGH 28.02.1995, [94/14/0139](#)) und Rechtschreibfehler (*Ott*, ZGV 1989, H 1-2,8). Der VwGH vertrat bereits mehrmals die Ansicht, dass es sich bei der Angabe eines falschen Bescheiddatums um einen offenkundigen Schreibfehler handelt und einer Berichtigung gemäß § 293 BAO zugänglich ist. (vgl. VwGH 03.09.1987, [86/16/0123](#); VwGH 29.06.2001, [98/15/0049](#); VwGH 13.12.1995, [95/13/0030](#))

Umgelegt auf den zu beurteilenden Sachverhalt geht die belangte Behörde zu Recht davon aus, dass es sich bei der Datumsangabe des Aufhebungsbescheides gemäß § 299 Abs. 1 BAO vom 17.09.2014 um einen offenkundigen Schreibfehler handelt, der einer Berichtigung gemäß § 293 BAO zugänglich ist. Aus der Zusammenschau der vorgelegten Urkunden ergibt sich zweifelsfrei, dass sich der Behördenwillen auf die Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2012 bezieht. Insbesondere da sich der Prüfungsauftrag auf die Jahre 2010 bis 2012 bezog und, wie der steuerliche Vertreter selbst vorbringt, die bei der Außenprüfung getroffenen Feststellungen nur die Einkommensteuer 2012 betreffen und hier nur auf den in diesem Jahr erfolgten Verkauf der Beteiligungen an der X GmbH behandeln. Im Zuge der Schlussbesprechung haben der steuerliche Vertreter und der Bf. selbst die Übernahme des Aufhebungsbescheides und des neuen Einkommensteuerbescheides bestätigt, welche sich beide auf das Jahr 2012 beziehen. Daher muss dem Bf. und seinem steuerlichen Vertreter bewusst gewesen sein, dass sich der Aufhebungsbescheid nicht auf das außerhalb des Prüfungszeitraumes gelegenen Jahr 2009 beziehen konnte.

Auch wenn der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers meint, an eine Berichtigung nach § 293 BAO sei nicht zu denken, weil die Jahreszahl 2009 sowohl im Spruch als auch in der Begründung vorkommt und die Begründung als Auslegungsbehelfs eines unklaren Spruchs heranzuziehen ist, so ist ihm entgegen zu halten, dass es sich hierbei um einen logischen Folgeabschreibfehler handelt. Denn es bezieht sich die Begründung der belangten Behörde inhaltlich auf den im Jahr 2012 erfolgten Beteiligungsverkauf und verweist sie auf den neu erlassenen Sachbescheid samt Prüfungsniederschrift und Prüfungsbericht vom jeweils selben Tag. Außerdem bezieht sich der Spruch des Aufhebungsbescheides selbst auf den Einkommensteuerbescheid mit dem Datum 01.10.2013, bei welchem es sich um den Einkommensteuerbescheid 2012 handelt. Wie der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers selbst erkennt, bilden Spruch und Begründung einer Erledigung eine Einheit, sodass Letztere zur Auslegung eines unklaren Spruches heranzuziehen ist (vgl. VwGH 25.5.1992, [91/15/0085](#) mwN). In Zusammenschau des Spruchs und der Begründung des Aufhebungsbescheides ist ein Auseinanderklaffen von tatsächlichem Bescheidwillen und formeller Erklärungen des Bescheidwillens zu erkennen, weshalb der zweitangefochtene Bescheid einer Berichtigung gemäß § 293 BAO zugänglich war.

In diesem Zusammenhang kommt das Gericht nicht umhin zu erwähnen, dass der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers in seiner Beschwerde vom 15.10.2014 im Punkt 3.2.3

ausführt: [...] „Doch ist der Spruch des Aufhebungsbescheides vom 17.9.1999 [sic] kurz und bündig, somit klar und eindeutig, daher gerade nicht auslegungsbedürftig.“ [...], gemeint hier wohl der Aufhebungsbescheid vom 17.09.2014. Das erkennende Gericht beurteilt die falsche Datumsangabe als einen offenkundigen Schreibfehler, denn in Zusammenschau der gesamten Beschwerde und des Verfahrensablaufes, kann hier wohl nur das Jahr 2014 gemeint sein und nicht das, weit hinter dem Prüfungszeitraum liegende, Jahr 1999.

Auch die vom steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers ins Treffen geführte Grundsatzentscheidung des VwGH vom 25.05.1992, [91/15/0085](#) vermag seiner Argumentation, der Austausch der Jahreszahl „2009“ auf „2012“ ginge über ein bloßes Vergreifen im Ausdruck in eines bloßen Schreib- oder ähnlichen Flüchtigkeitsfehlers weit hinaus und bestehe daher ein unzulässiges Umdeuten, nichts abzugewinnen. Denn diese Entscheidung erging hinsichtlich eines falschen Bescheidadressaten und führte der VwGH hierzu aus: *„[...] dass die unrichtige Anführung eines (prozessual) nicht rechtsfähigen Organs eines Rechtsträgers anstelle des Organträgers selbst als Adressat eines abgabenrechtlichen Bescheides jedenfalls dann dem "richtigen Bescheidverständnis" nicht im Wege steht, wenn in einem konkreten Fall unter Berücksichtigung der objektiven Rechtslage und der Begründung des Bescheides bei der Betrachtung anders als bei Außerachtlassung dieser Elemente schon für die Betroffenen nicht mehr zweifelhaft sein kann, dass die Verwaltungsbehörde eine bescheidmäßige Erledigung gegenüber dem Rechtsträger selbst treffen wollte und getroffen hat. In einem solchen Fall kann nicht von einem (unzulässigen) "Umdeuten", sondern nur von einem (zulässigen und gebotenen) "Deuten" des bloß fehlerhaft bezeichneten Bescheidadressaten gesprochen werden, als dessen Ergebnis der vom Organ repräsentierte Rechtsträger als Bescheidadressat anzusehen ist.“*

Entgegen dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers geht der VwGH hier gerade davon aus, dass ein zulässiges Deuten des bloß fehlerhaft bezeichneten Bescheidadressaten vorliegt, wenn bei Berücksichtigung der objektiven Rechtslage und der Begründung des Bescheides der Behördenwille für den Betroffenen erkennbar war.

Im Übrigen vermag das Argument des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers hinsichtlich des zitierten Erkenntnisses des VwGH vom 19.02.1991, 90/14/0224 und seiner Interpretation dieses, eine bloße Fehlbezeichnung des Anfechtungsobjekts habe genügt, dass das Rechtsmittel ungeachtet seiner möglichen materiellen Berechtigung für den Bürger nicht das angestrebte Ergebnis gebracht habe, nichts nützen. Denn hat der VwGH ausgesprochen: [...] *„dass die Berufung des Beschwerdeführers – ungeachtet ihrer Bezeichnung - im Hinblick auf ihren Inhalt nicht als solche gegen die Wiederaufnahmebescheide anzusehen war.“*

Entgegen der Meinung des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers stellt der VwGH hier gerade nicht auf die Bezeichnung der Berufung sondern auf deren Inhalt ab.

Gleiches gilt für das Vorbringen des Erkenntnisses des VwGH vom 25.10.1995, 93/15/0119, welches keinen Bezug zum gegenständlichen Fall aufweist und dies im Übrigen vom steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers auch nicht behauptet wird.

Der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers führt zutreffend aus, der berichtigende Bescheid gemäß § 293 BAO vom 30.10.2014 tritt nicht an die Stelle des fehlerhaften Bescheides, sondern zu diesem hinzu, bildet mit diesem eine Einheit und ergänzt diesen. Allerdings irrt er, wenn er meint, dass in diesem Fall die Aufhebung des ursprünglichen Einkommensteuerbescheides 2012 erst am 30.10.2014 bewirkt wurde und der neue Sachbescheid (Einkommensteuerbescheid 2012) vom 17.09.2014 rechtsunwirksam zu einer Zeit ergangen sei, als der berichtigte Aufhebungsbescheid aufgrund der falschen Jahreszahl noch nicht rechtswirksam gewesen sei. Denn hat der VwGH bereits ausgesprochen, der Berichtigungsbescheid wirkt auf den berichtigten Bescheid zum **Zeitpunkt der Erlassung des berichtigten Bescheides** zurück und bildet mit dem berichteten Bescheid eine Einheit (vgl. VwGH 20.03.2006, [2002/17/0023](#); VwGH 29.07.2004, [2004/16/0041](#)). Umgelegt auf den vorliegenden Fall bedeutet das: der Berichtigungsbescheid gemäß § 293 BAO vom 30.10.2014 wirkt auf den zu berichtigenden Aufhebungsbescheid gemäß § 299 Abs. 1 BAO vom 17.09.2014 zurück und bildet mit diesem eine Einheit. Der erstangefochtene Bescheid (Einkommensteuer 2012 neu) wurde somit nicht wie vom steuerlichen Vertreter behauptet auf völlig neue Beine gestellt sondern rechtswirksam erlassen.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass der mit einem offenkundigen Schreibfehler, nämlich einer falschen Jahreszahl, behaftete Aufhebungsbescheid gemäß § 299 Abs.1 BAO vom 17.09.2014 einer Berichtigung gemäß § 293 BAO zugänglich ist. Daher war die Beschwerde des zweitangefochtenen Bescheides als unbegründet abzuweisen. Da die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2012 vom 01.10.2013 mit Datum des Aufhebungsbescheides vom 17.09.2014 bewirkt wurde, war auch die Beschwerde gegen den erstangefochtenen Bescheid (Einkommensteuerbescheid 2012 neu vom 17.09.2014) als unbegründet abzuweisen.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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 VwGH nicht einheitlich beantwortet wird. Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des VwGH nicht abgewichen, sondern stützt sich auf den klaren und

eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Bestimmungen und auf die Rechtsprechung des VwGH. Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Graz, am 4. Juli 2019