



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 5

GZ. RV/0372-L/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 15. Jänner 2005 des Josef H., Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 11. Jänner 2005, mit welchem gemäß § 299 BAO der Bescheid vom 13. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 aufgehoben wurde und gegen den den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid (betreffend Einkommensteuer 2003), entschieden:

1. Berufung betreffend den gemäß § 299 Abs 1 BAO aufhebenden Bescheid:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

2. Berufung betreffend den den aufgehobenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 ersetzenden Einkommensteuerbescheid 2003:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber machte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 den Alleinverdienerabsetzbetrag geltend. Dieser wurde ihm mit Einkommensteuerbescheid vom 13. Februar 2004 auch gewährt.

Gegen diesen Bescheid erhob der Berufungswerber mit Schriftsatz vom 18. Februar 2004 das Rechtsmittel der Berufung um zu erreichen, dass ihm das höchstmögliche Berufsgruppenpauschale für Gemeindemandatare in Höhe von 2.628,--€ zugesprochen würde. Die Berufung wurde mittels Berufungsentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 3. August 2004 als unbegründet abgewiesen, der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde wiederum gewährt.

Am 6. Februar 2004 langte beim zuständigen Finanzamt die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 der Gattin des Berufungswerbers ein.

Mittels Bescheid vom 11. Februar 2003 wurde festgestellt, dass dieser im Kalenderjahr 2003 als Gesamtbetrag der Einkünfte 4.530,01 € zugeflossen sind. Die steuerpflichtigen Einkünfte der Gattin lagen somit über dem für den Alleinverdienerabsetzbetrag maßgeblichen Grenzbetrag von 4.400,-- €.

In der Folge hob das zuständige Finanzamt mit Bescheid vom 11. Jänner 2005 den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 13. Februar 2004 (=Erstbescheid) des Berufungswerbers gemäß § 299 BAO auf. Dies mit der Begründung, dass die Abgabenbehörde erster Instanz gemäß § 299 Abs 1 BAO auf Antrag oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben könne, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Gleichzeitig, ebenfalls am 11. Jänner 2005, erließ das Finanzamt entsprechend der Bestimmung des § 299 Abs 2 BAO einen den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Einkommensteuerbescheid 2003, mit welchem die Einkommensteuer für das Jahr 2003 mit 303,41 € festgesetzt wurde. Begründend wurde unter anderem ausgeführt, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt worden sei, da die steuerpflichtigen Einkünfte des (Ehe)partners höher als der maßgebliche Grenzbetrag gewesen wären.

Mit Schriftsatz vom 15. Jänner 2005 erhob der Berufungswerber das Rechtsmittel der Berufung gegen die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 13. Februar 2004 mit Bescheid vom 11. Jänner 2005 und gegen den im Zuge der Aufhebung erlassenen Einkommensteuerbescheid 2003.

Als Begründung führte er im Wesentlichen aus, dass ihm im neuen Einkommensteuerbescheid der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht mehr zuerkannt worden sei. Als Folge daraus hätten sich die anrechenbaren Sonderausgaben von 1362,96 € auf 707,93 € verringert. Das ergebe eine Steuerforderung von 633,48 €. Nach genauer Durchsicht seiner Unterlagen habe er erst jetzt festgestellt, dass das steuerpflichtige Einkommen seiner Gattin im Jahr 2003 4.470,01 € betragen habe. Aufgrund der geringfügigen Überschreitung der Einkommensgrenze, würde er um eine kulante bürgerfreundliche Entscheidung ersuchen. Er beantrage die Anerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages für das Jahr 2003.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. Jänner 2005 wies das zuständige Finanzamt die Berufung gegen den Bescheid vom 11. Jänner 2005 als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 31. Jänner 2005 stellte der Berufungswerber einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Diesen Antrag begründete er gleich lautend wie die Berufungsschrift vom 15. Jänner 2005.

Mit Vorlagebericht vom 18. Mai 2005 legte das zuständige Finanzamt die Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die §§ 299 und 300 BAO bestimmen Folgendes:

"§ 299. (1) Die Abgabenbehörde erster Instanz kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufheben.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

§ 300. (1) Das Bundesministerium für Finanzen und die Abgabenbehörde zweiter Instanz können einen von ihnen selbst erlassenen, beim Verwaltungsgerichtshof oder Verfassungsgerichtshof mit Beschwerde angefochtenen Bescheid aufheben,

a) wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, oder

b) wenn er von einer unzuständigen Behörde, von einem hiezu nicht berufenen Organ oder von einem nicht richtig zusammengesetzten Kollegialorgan einer Behörde erlassen wurde, oder

c) wenn der dem Bescheid zugrunde liegende Sachverhalt in einem wesentlichen Punkt unrichtig festgestellt oder aktenwidrig angenommen wurde, oder

d) wenn Verfahrensvorschriften außer Acht gelassen wurden, bei deren Einhaltung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

(2) Eine Aufhebung (Abs. 1) darf in jedem Abgabenverfahren nur einmal erfolgen.

(3) Durch die Aufhebung eines Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des aufgehobenen Bescheides befunden hat. "

1. Berufung betreffend den Bescheid, mit welchem der Einkommensteuerbescheid 2003 aufgehoben wurde:

In § 323 Abs 10 BAO in der Fassung des BGBl Nr. 97/2002 (Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz) ist geregelt, dass die Bestimmungen der §§ 299 und 300 BAO mit 1. Jänner 2003 in Kraft treten.

Das rechtspolitische Ziel, das mit dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz verfolgt wurde war insbesondere, den für civil rights geltenden Kriterien des Art 6 MRK mehr als bisher zu entsprechen. Dieses Ziel erforderte ua., dass Entscheidungen des Tribunals nicht durch Verwaltungsbehörden aufgehoben werden können (vgl. Ritz, Aufhebungen gemäß §§ 299 und 300 BAO, RdW 11/2002, 692).

In § 299 Abs 1 BAO ist klar formuliert, dass die Abgabenbehörde erster Instanz nur einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben kann.

Aufgrund des klaren und eindeutigen Wortlautes ist diese Bestimmung auch keiner anderen Interpretation zugänglich.

Überträgt man diese Ausführungen auf den gegenständlichen Berufungsfall, so ergibt sich, dass der Berufung gegen den Aufhebungsbescheid vom 11. Jänner 2005 (aus verfahrensrechtlichen Gründen) stattzugeben ist.

Dies aus folgenden Gründen:

Aus dem Spruch des Bescheides vom 11. Jänner 2005 geht hervor, dass das zuständige Finanzamt (= Abgabenbehörde erster Instanz) beabsichtigte, den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 vom 13. Februar 2004 gemäß § 299 BAO aufzuheben. Der Einkommensteuerbescheid vom 13. Februar 2004 gehörte zu diesem Zeitpunkt allerdings nicht mehr dem Rechtsbestand an. An die Stelle dieses Bescheides ist mit 3. August 2004 die Berufungsentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz getreten, mit welcher die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 vom 13. Februar 2004 als unbegründet abgewiesen wurde.

Ein rechtlich nicht (mehr) existenter Bescheid kann nicht aufgehoben werden, folglich kann der Aufhebungsbescheid nur mehr als gegen die Berufungsentscheidung gerichtet gesehen werden. Da aber, wie obenstehend ausführlich dargestellt, die Abgabenbehörde erster Instanz aufgrund des Gesetzeswortlautes des § 299 Abs 1 BAO nur einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben kann, die Berufungsentscheidung aber ein Bescheid der Abgabenbehörde zweiter Instanz (§ 300 Abs 1 BAO: Aufhebung unter bestimmten Voraussetzungen nur durch die zweite Instanz selbst möglich) ist, ist der Aufhebungsbescheid rechtlich unrichtig. Der Berufung gegen den aufhebenden Bescheid ist daher stattzugeben, weshalb dieser aufzuheben ist.

2. Berufung gegen den (den aufgehobenen Bescheid ersetzenden)

Einkommensteuerbescheid 2003:

Gemäß § 299 Abs 3 BAO tritt durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (§ 299 Abs 1) befunden hat.

Das bedeutet, dass der gemäß § 299 Abs 2 BAO mit dem Aufhebungsbescheid verbundene ersetzende Einkommensteuerbescheid durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides aus dem Rechtsbestand ausscheidet.

Die Berufung gegen den ersetzenden Einkommensteuerbescheid geht somit ins Leere und ist als unzulässig geworden zurückzuweisen.

Gegenständlich bedeutet dies, dass die Berufungsentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 3. August 2004 den nunmehr rechtsgültigen, das Verfahren abschließenden Bescheid darstellt.

Aus den vorstehend angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 13. Juli 2005