



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch DILIGENTIA-Wirtschaftsprüfung- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., 3340 Waidhofen/Ybbs, Mühlstraße 27, vom 11. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 vom 27. Oktober 2004 gemäß § 299 BAO idgF vom 15. Juni 2005 und den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2003 vom 15. Juni 2005 entschieden:

I. Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 vom 27. Oktober 2004 gemäß § 299 BAO idgF vom 15. Juni 2005 wird statt gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

II. Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2003 vom 15. Juni 2005 scheidet aus dem Rechtsbestand aus.

III. Die Berufung gegen den aus dem Rechtsbestand ausgeschiedenen Bescheid betreffend Einkommensteuer 2003 vom 15. Juni 2005 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte im Einkommensteuerveranlagungsverfahren 2003, die Ausgaben seiner österreichischen Mietwohnung als Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung und ein Pendlerpauschale als Werbungskosten von seinen Einkünften aus nichtselbstän-

diger Arbeit abzuziehen. Begründend wurde auf die in... lebende, dort als Ärztin praktizierende und Einkünfte von mehr als EUR 2.200,00 p.a. erzielende Ehegattin verwiesen. Diesem Antrag wurde mit Einkommensteuerbescheid 2003 vom 27. Oktober 2004 statt gegeben.

Der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 27. Oktober 2004 wurde mit Bescheid vom 15. Juni 2005 gemäß § 299 BAO idgF aufgehoben. Die Aufhebung begründend wurde der Gesetzestext von § 299 Abs 1 BAO idgF zitiert. Am 15. Juni 2005 wurde auch ein Einkommensteuerbescheid 2003 erlassen.

Aufhebungs- und Einkommensteuerbescheid 2003 vom 15. Juni 2005 wurden innerhalb offener Berufungsfrist eingebracht und nach fristgerechter Mängelbehebung formgerechter Berufung angefochten.

Über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 15. Juni 2005 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Juli 2005 entschieden. Über die Berufung gegen den Aufhebungsbescheid vom 15. Juni 2005 wurde nicht entschieden.

Die Berufungsvorentscheidung vom 19. Juli 2005 wurde mit dem innerhalb offener Berufungsfrist eingebrachten Vorlageantrag vom 17. August 2005 angefochten.

Der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung wurde im Vorlageantrag gestellt und mit Schreiben vom 21. Februar 2012 zurückgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die im ggstl. Berufungsverfahren angefochtenen Bescheide waren ein gemäß § 299 BAO idgF erlassener Aufhebungsbescheid und der nach dieser Bescheidaufhebung erlassene Einkommensteuerbescheid.

I. Ad. Berufung gegen den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO idgF:

I.I. Rechtslage:

Der strittigen Erlassung des Aufhebungsbescheides lag die Rechtslage zugrunde, dass die Abgabenbehörde erster Instanz einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder vom Amts wegen aufheben konnte, wenn sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erwies (§ 299 Abs 1 BAO idgF).

Mit dem aufhebenden Bescheid war der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden (§ 299 Abs 2 BAO idgF).

Durch die Aufhebung des gemäß § 299 Abs 1 BAO idgF erlassenen Bescheides trat das Verwaltungsverfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Erlassung des Aufhebungsbescheides befunden hatte (§ 299 Abs 3 BAO idgF).

Ein Aufhebungsgrund nach § 299 Abs 1 BAO idgF ist die inhaltliche Rechtswidrigkeit eines Bescheidspruches. Ein Bescheidspruch ist inhaltlich rechtswidrig, wenn der entscheidungsrelevante Sachverhalt nicht vollständig bekannt ist, einem unrichtigen Gesetzestatbestand unterstellt oder der richtig heran gezogene Gesetzestatbestand falsch ausgelegt wird.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss (müssen) im Begründungsteil von Aufhebungsbescheiden der Aufhebungsgrund (die Aufhebungsgründe) angeführt werden (VwGH 2.7.1998, 98/16/0105 u.a.).

I.II. Sachlage und Entscheidung:

§ 299 BAO idgF und die vorzit VwGH-Rechtsprechung zusammenfassend ist ein Aufhebungsgrund im Sinne des § 299 Abs 1 BAO idgF ein Sachverhalt, der bewirkt, dass der Spruch eines Bescheides rechtswidrig ist und dieser Sachverhalt muss im Begründungsteil des Aufhebungsbescheides festgestellt werden.

Im Begründungsteil des berufungsgegenständlichen Aufhebungsbescheides wurde der Gesetzestext von § 299 Abs 1 BAO idgF zitiert: Durch Zitieren eines Gesetzestextes werden die darin enthaltenen gesetzlichen Tatbestandsmerkmale aufgezählt, deren Vorhandensein die Voraussetzung für die Anwendbarkeit der zitierten Gesetzesbestimmung ist. Ein Sachverhalt wird durch Zitieren eines Gesetzestextes nicht festgestellt. Deshalb hat das Finanzamt mit dem Zitieren des Gesetzestextes von § 299 Abs 1 BAO idgF zwar die für die Bescheidaufhebung nach § 299 BAO idgF erforderlichen Voraussetzungen aufgezählt. Der entscheidungsrelevante Sachverhalt, der bewirkt haben soll, dass der Bescheidspruch des Sach(erst)bescheides falsch ist, wurde mit dem zitierten Gesetzestext jedoch nicht festgestellt.

Wird der als Aufhebungsgrund verwendete Sachverhalt im Begründungsteil des Aufhebungsbescheides nicht festgestellt, ist nicht überprüfbar, ob der vom Finanzamt heran gezogene Aufhebungstatbestand die Bescheidaufhebung rechtfertigte oder ob die Bescheidaufhebung rechtswidrig war. Das Nichtfeststellen des als Aufhebungsgrund verwendeten Sachverhaltes im Begründungsteil des Aufhebungsbescheides ist daher ein wesentlicher, im Berufungsverfahren nicht sanierbarer, Begründungsmangel.

Auf die ggstl. Berufungssache bezogen war daher als Entscheidungsgrundlage festzustellen, dass mit dem Zitieren des Gesetzestextes von § 299 Abs 1 BAO idgF ein als Aufhebungsgrund

verwendeter Sachverhalt im Begründungsteil des Aufhebungsbescheides nicht festgestellt wurde.

Aufhebungsbescheide, in deren Begründungsteil kein Aufhebungsgrund angegeben wird, sind rechtswidrig. Rechtswidrige Bescheide sind aufzuheben.

Der rechtswidrige Aufhebungsbescheid vom 15. Juni 2005 war daher aufzuheben.

II. Ad. Berufung gegen den nach dem Aufhebungsbescheid erlassenen Sachbescheid:

II.I. Aus den Verwaltungsakten war als Entscheidungsgrundlage festzustellen, dass über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 (15. Juni 2005) mit innerhalb eines Monats ab Zustellung angefochtener Berufungsvorentscheidung entschieden wurde.

Nach geltender Rechtslage ist eine Berufungsvorentscheidung mit Vorlageantrag anfechtbar; gemäß § 276 Abs 2 BAO idgF beträgt die Vorlageantragsfrist einen Monat ab Zustellung der Berufungsvorentscheidung. Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig gestellt, gilt die Berufung als unerledigt (§ 276 Abs 3 BAO idgF).

Von der vorzit. Sach- und Rechtslage ausgehend wurde die Berufungsvorentscheidung innerhalb offener Frist – und damit rechtzeitig – angefochten. Deshalb trat die v.a. Rechtsfolge ein, dass die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 (15. Juni 2005) als unerledigt gilt.

II.II. Der Entscheidung über den nach der Aufhebung erlassenen Sachbescheid war die Sach- und Rechtslage zugrunde zu legen, dass das Einkommensteuerveranlagungsverfahren 2003 nach der in Pkt. I. der Berufungsentscheidung ergangenen Entscheidung in den Verfahrensstand zurück trat, in dem es sich vor der Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 vom 27. Oktober 2004 befunden hatte.

„In den Verfahrensstand zurücktreten, in dem es sich vor seiner Aufhebung befunden hat“ bedeutet, dass erstens der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 27. Oktober 2004 wieder zum Rechtsbestand gehört und zweitens der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 15. Juni 2005 ex lege aus dem Rechtsbestand ausscheidet.

Mit dem Ausscheiden aus dem Rechtsbestand verlieren Bescheide ihre Rechtsfolgen, sodass sich die Berufung gegen den am 15. Juni 2005 erlassenen Einkommensteuerbescheid 2003 gegen einen jetzt rechtsfolgenlosen Einkommensteuerbescheid 2003 vom 15. Juni 2005 richtet.

Mit Berufung anfechtbar sind die Rechtsfolgen von Bescheiden, denn nur durch die Rechtsfolgen von Bescheiden ist ein Bescheidadressat beschwert und rechtliche Beschwerde ist die Voraussetzung für die Anfechtbarkeit von behördlichen Erledigungen. Deshalb sind Bescheide nicht (mehr) mit Berufung anfechtbar, wenn sie ihre Rechtsfolgen verlieren.

In der ggstl. Berufungssache hat der Einkommensteuerbescheid 2003 (15. Juni 2005) seine Rechtsfolgen nach Stattgabe der Berufung gegen den Aufhebungsbescheid verloren und ist daher nicht (mehr) mit Berufung anfechtbar.

Ist ein Bescheid nicht mit (mehr) Berufung anfechtbar, ist eine Berufung gegen diesen Bescheid nicht zulässig; eine nicht zulässige Berufung ist gemäß § 273 Abs 1 lit a BAO zurück zuweisen. Die Berufung gegen den aus dem Rechtsbestand ausgeschiedenen Einkommensteuerbescheid 2003 vom 15. Juni 2005 war daher zurückzuweisen.

Wien, am 27. Februar 2012