



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adresse, vom 2. November 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 13. Oktober 2011 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für 2010 vom 18. April 2011 gemäß § 299 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (im Folgenden als Bw bezeichnet) bezog im Jahr 2010 als Berufsanwärter Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

In der am 18. April 2011 elektronisch eingereichten **Einkommensteuererklärung** für das Jahr 2010 machte der Bw als weitere Werbungskosten Aufwendungen für Fachliteratur in Höhe von 451,15 Euro, für Reisekosten in Höhe von 2.486,40 Euro, für Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten in Höhe von 2.545,20 Euro und für sonstige Werbungskosten in Höhe von 650 Euro geltend.

Mit dem **Einkommensteuerbescheid** für das Jahr 2010 **vom 18. April 2011** veranlagte das Finanzamt den Bw zunächst erklärungskgemäß und berücksichtigte die geltend gemachten Werbungskosten. Für den Bw ergab sich dadurch eine Abgabengutschrift von 786 Euro.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 25. Juli 2011** forderte das Finanzamt den Bw auf, bis zum 1. September 2011 eine Zusammenstellung mit den entsprechenden Belegen und Unterlagen

für die beantragten Werbungskosten (Fachliteratur, Reisekosten, Aus-/Fortbildung, sonst. Werbungskosten) vorzulegen. Der Bw wurde auch gefragt, ob bzw. in welcher Höhe er dazu Ersätze erhalten habe (z.B. vom Dienstgeber oder dem Land OÖ. - Bildungskonto).

Da der Bw diesen Ergänzungsvorhalt nicht beantwortete, hob das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr mit **Bescheid vom 13. Oktober 2011** den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 vom 18. April 2011 **gemäß § 299 BAO** auf.

In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, dass gemäß § 299 Abs. 1 BAO die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben könne, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweise.

Ebenfalls am **13. Oktober 2011** erließ das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr neuerlich einen **Einkommensteuerbescheid** für das Jahr 2010. In diesem Bescheid wurden die in der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Werbungskosten nur mit dem Pauschbetrag von 132 Euro anerkannt. Für den Bw ergab sich dadurch eine Abgabennachforderung von 804 Euro.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 vom 13. Oktober 2011 erhob der Bw mit Eingabe vom 20. Oktober 2011 **Berufung**. Er beantragte die Anerkennung der in der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Werbungskosten in Höhe von 6.132,75 Euro und legte die im Ergänzungsvorhalt vom 25. Juli 2011 angeforderten Belege und Unterlagen bei.

Gegen den Aufhebungsbescheid vom 13. Oktober 2011 erhob der Bw mit Eingabe vom 2. November 2011 ebenfalls **Berufung** und beantragte die Aufhebung des Aufhebungsbescheides.

Zur Begründung führte er unter Hinweis auf Literatur (Ritz, BAO, Zorn in SWK) und Rechtsprechung Folgendes aus:

Die Aufhebung eines Bescheides nach § 299 Abs. 1 BAO setze voraus, dass sich der Spruch des Bescheides über die Einkommensteuer 2010 vom 18. April 2011 sich als nicht richtig erwiesen habe. Dabei werde auf ein am 25. Juli 2011 versendetes Ersuchen um Ergänzung gem. § 138 BAO verwiesen. Aus der Nichterfüllung dieses Ersuchens werde auf einen nicht richtigen Spruch des Bescheides über die Einkommensteuer 2010 vom 18. April 2011 geschlossen und dieser Bescheid gem. § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben.

Die Feststellung der Unrichtigkeit des Bescheidspruches habe auf Basis der Beweiswürdigung gem. § 267 BAO zu erfolgen. Auch vor Anwendung des § 299 BAO habe die Behörde – unter freier Beweiswürdigung – einen Sachverhalt festzustellen, der zum jeweiligen Spruch des Bescheides führe. § 299 Abs. 1 BAO fordere, dass auf Basis des von der Behörde fest-

gestellten Sachverhaltes der Spruch des aufzuhebenden Bescheides mit Gewissheit unrichtig sei. Der alleinige Umstand der Weigerung der Auskunft stelle jedenfalls noch keinen Verfahrenstitel zur Aufhebung oder Abänderung eines Veranlagungsbescheides dar. Die Verweigerung sei lediglich im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu berücksichtigen. Wie diese im Einzelfall zu bewerten sei, hänge von den jeweiligen Umständen des Falles ab. So komme auch den Umständen Bedeutung zu, dass der Abgabepflichtige die betreffende Ausgabenkategorie bereits in den Vorjahren regelmäßig nachgewiesen habe. Der Bw habe im Rahmen des Einsatzes des Finanzonline-Programmes einer elektronischen Bescheidzustellung gem. § 97 Abs. 3 BAO zugestimmt, jedoch mit der Einschränkung einer gleichzeitigen Information über E-mail. Da das Finanzamt bereits im Rahmen der Veranlagungen 2006 bis 2009 Ergänzungsansuchen gestellt habe, die zusätzlich zur elektronischen Ankündigung per Post versendet worden waren, sei der Bw davon ausgegangen, dass dies auch bei einer möglichen Nachbescheidkontrolle bei der Veranlagung 2010 der Fall sei. Über den Ergänzungsvorhalt vom 25. Juli 2011 habe der Bw weder eine Verständigung via E-mail noch eine schriftliche Aufforderung seitens der Finanzverwaltung erhalten. Ihm sei dies erst bekanntgeworden, als der Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2010 auf dem Postweg zugestellt worden sei, was anhand des seit 27. April 2011 erstmaligen Einstiegs ins Finanzonline-System verifizierbar sei. Es könne daher nicht von einer Weigerung des Bw zur Offenlegung der Unterlagen ausgegangen werden. Weiters sei im Zuge der freien Beweiswürdigung auch die vollständige Offenlegung der Werbungskosten in den Veranlagungen 2006 bis 2009 zu Gunsten des Bw zu berücksichtigen. Die in der Veranlagung 2010 enthaltenen Werbungskosten erschienen daher sowohl der Höhe als auch dem Grunde nach plausibel. Es könne daher im Rahmen der freien Beweiswürdigung keinesfalls mit Gewissheit davon ausgegangen werden, dass der Spruch des Bescheid über die Einkommensteuer 2010 vom 18. April 2011 nicht richtig sei. Dies wäre jedoch für eine amtswegige Aufhebung nach § 299 Abs. 1 BAO notwendig gewesen.

Die Vornahme einer Aufhebung nach § 299 Abs. 1 BAO sei eine Ermessensentscheidung, wobei der freien Beweiswürdigung substantielle Bedeutung bei der Ausübung des Ermessens zukomme. Generell erforderten Ermessensentscheidungen eine Abwägung aller Umstände. Die Begründung der für das Ermessen maßgebenden Umstände und Erwägungen sei in der Begründung eines auf § 299 Abs. 1 BAO gestützten Bescheides gesondert anzugeben, um eine Nachprüfbarkeit des Ermessensaktes auf Übereinstimmung mit dem Sinn des Gesetzes zu ermöglichen. Im angefochtenen Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für 2010 sei jedoch außer dem Hinweis auf die verfahrensrechtliche Möglichkeit des § 299 Abs. 1 BAO keine Darlegung der ermessungsrelevanten Umstände enthalten. Die Erlassung dieses Bescheides sei daher rechtswidrig erfolgt. Die gesetzlich geforderten

Voraussetzungen hinsichtlich der Begründung des Aufhebungsbescheides seien nicht erfüllt, weshalb die Aufhebung des angefochtenen Aufhebungsbescheides beantragt werde.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 3. November 2011 gab das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid vom 13. Oktober 2011 statt und berücksichtigte die in der Einkommensteuererklärung beantragten Werbungskosten.

Am 13. Jänner 2012 brachte der Bw beim unabhängigen Finanzsenat unter Hinweis auf § 276 Abs. 6 BAO eine Vorlageerinnerung ein.

Mit Vorlagebericht vom 1. März 2012 legte das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Berufung, weil im Zeitpunkt der Bescheiderlassung die Voraussetzungen einer Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO vorgelegen seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 299 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Voraussetzung für eine Bescheidaufhebung nach § 299 Abs. 1 BAO ist also, dass sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweist. Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht (s. Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, § 299, Rz 9 und 10).

Die Aufhebung setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus. Die bloße Möglichkeit reicht nicht aus. Die Aufhebung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit setzt grundsätzlich die (vorherige) Klärung des Sachverhaltes voraus (s. a.a.O., § 299, Rz 13, und die dort zitierte Judikatur).

Im gegenständlichen Fall ist das Finanzamt bei Erlassung des Aufhebungsbescheides davon ausgegangen, dass der Bw die in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 geltend gemachten Werbungskosten nicht getätigt hat, weil er den Ergänzungsvorhalt vom 25. Juli 2011 nicht beantwortet hat und die Werbungskosten nicht nachgewiesen hat.

Der Bw hat im Zuge des Berufungsverfahrens gegen den neuerlichen Einkommensteuerbescheid für 2010 vom 13. Oktober 2011 die geltend gemachten Werbungskosten nachgewiesen. Das Finanzamt hat daraufhin mit Berufungsvorentscheidung der Berufung stattgegeben und die geltend gemachten Werbungskosten anerkannt.

Mit der Anerkennung der geltend gemachten Werbungskosten hat das Finanzamt die Richtigkeit des aufgehobenen Einkommensteuerbescheid für 2010 vom 18. April 2011 anerkannt. Die zum Zeitpunkt der Bescheidaufhebung nach § 299 Abs. 1 BAO angenommene Unrichtigkeit des aufgehobenen Bescheides kann somit als widerlegt gelten. Da sich der Einkommensteuerbescheid für 2010 vom 18. April 2011 im Nachhinein als richtig erwiesen hat, ist damit auch die Rechtsgrundlage für die Bescheidaufhebung nach § 299 Abs. 1 BAO weggefallen. Wird ein Bescheid, für den die Rechtsgrundlage weggefallen ist, angefochten, so ist er im Rechtsmittelverfahren ersatzlos aufzuheben.

Mit der ersatzlosen Aufhebung des Aufhebungsbescheides vom 13. Oktober 2011 verlieren auch der Einkommensteuerbescheid für 2010 vom 13. Oktober 2011 und die Berufungsvorentscheidung vom 3. November 2011 ihre Rechtsgrundlage. Auch diese Bescheide verlieren damit ihre Rechtswirksamkeit. Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 vom 18. April 2011 hingegen gehört wiederum dem Rechtsbestand an und wird rechtswirksam.

Im Ergebnis hat das Finanzamt mit der Berufungsvorentscheidung vom 3. November 2011 dem Berufsbegehren des Bw inhaltlich Rechnung getragen und die Abgabenschuld (bzw. das Abgabenguthaben) ist gegenüber dem Erstbescheid vom 18. April 2011 exakt geblieben. Auch wenn die Vorgangsweise des Finanzamtes im Endergebnis zum gleichen Ergebnis geführt hat, so war doch der angefochtene Aufhebungsbescheid wegen der fehlenden Rechtswidrigkeit des aufgehobenen Bescheides im Rechtsmittelverfahren aufzuheben.

Aus den angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 6. Dezember 2012