



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 16

GZ. RV/3448-W/08,
RV/3449-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., P.,N-Straße, vertreten durch Dkfm Dieter Walla, Steuerberater, 3100 St. Pölten, Kremser Landstraße 7,

1.	gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 11. August 2008 betreffend Aufhebung der Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2007 gemäß § 299 BAO und
2.	gegen den Bescheid gemäß § 293 BAO vom 30. September 2008, mit dem der Aufhebungsbescheid vom 11. August 2008 berichtigt wurde, entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Der zu 100% beteiligte Gesellschafter MF nimmt die Agenden der Geschäftsführung war.

Im Zuge der Festsetzung von Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Geschäftsführerbezüge des zu 100% an der Bw. beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers für den Zeitraum 1.1.2002 bis 31.12.2003 wurden folgende Verfahrenshandlungen gesetzt:

Abgabenbescheide betreffend DB und DZ für die Jahre 2002	datiert mit 20. Juli 2007
--	---------------------------

und 2003	
Berufung gegen die Bescheide vom 20. Juli 2007	datiert mit 24. Juli 2007
Berufungsvorentscheidung, mit der der Berufung vom 20. Juli 2007 stattgegeben und die angefochtenen Bescheide aufgehoben wurden	datiert mit 31. August 2007
neuerliche DB, DZ-Bescheide für die Jahre 2002 und 2003	datiert mit 12. Sept. 2007
Vorlageantrag betreffend die Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2007	datiert mit 25. Sept. 2007
Berufung gegen die Bescheide vom 12. Sept. 2007	datiert mit 25. Sept. 2007
Bescheid gemäß § 299 BAO, mit dem die Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2007 aufgehoben wurde	datiert mit 11. August 2008
Berufungsvorentscheidung, mit der der Berufung vom 25. Sept. 2007 stattgegeben und die Bescheide vom 12. Sept. 2007 aufgehoben wurden	datiert mit 21. August 2008
Berufungsentscheidung, mit der über die Berufung vom 24. Juli 2007 abgesprochen wurde	datiert mit 14. Okt. 2008
Zurücknahme des Vorlageantrages vom 25. Sept. 2007	datiert mit 26. August 2008

Wie der tabellarischen Aufstellung zu entnehmen ist, wurde die Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2007, mit der die Bescheide vom 20. Juli 2007 aufgehoben worden waren, gemäß § 299 BAO aufgehoben. Der Spruch des Aufhebungsbescheides lautet wie folgt:

„Der Bescheid vom 12.7.2007 betreffend Berufungsvorentscheidung bezüglich Haftungs- und Abgabenbescheid 2002 und 2003 vom 20.7.2007 wird gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben.“

Begründend wurde ausgeführt, der Spruch der Berufungsvorentscheidung habe sich als nicht richtig erwiesen.

In der fristgerecht dagegen erhobenen Berufung führte der steuerliche Vertreter der Bw., laut seinen Unterlagen gebe es keinen Bescheid vom 12.7.2007, eine Aufhebung nach § 299 BAO sei daher nicht möglich; es gebe auch keine Berufungsvorentscheidung vom 20.7.2007.

In weiterer Folge erließ das Finanzamt einen Bescheid gemäß § 293 BAO, datiert mit 30. September 2008, mit dem der Bescheid gemäß § 299 BAO berichtigt wurde, da im Zuge der

Ausfertigung das Datum des aufzuhebenden Bescheides (der aufzuhebenden Berufungsvorentscheidung) unrichtigerweise mit 12.7.2007 anstatt richtigerweise mit 31. August 2007 angegeben worden sei.

Die Berufung gegen den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO wurde mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen.

Mit Schreiben vom 24. Oktober 2008 stellte der steuerliche Vertreter der Bw. fristgerecht einen Vorlageantrag hinsichtlich seiner Berufung vom 11.9.2008 und brachte das Rechtsmittel der Berufung gegen den Bescheid gemäß § 293 BAO ein, mit dem der Aufhebungsbescheid berichtigt worden war.

Begründend wurde wie folgt vorgebracht:

Ad Berichtigungsbescheid:

Tatsache sei, dass ein Bescheid vom 12. Juli 2007 nicht existiere und die erste Berufungsvorentscheidung nicht mit 20. Juli 2007, sondern mit 31. August 2007 datiert sei. Im Aufhebungsbescheid vom 11. August 2008 sei nicht das Bescheiddatum falsch, sondern es sei das Datum eines nichtvorhandenen Bescheides zitiert worden.

Aufhebungsbescheide gemäß § 299 BAO seien – von Ausnahmefällen abgesehen – nur bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe zulässig. Der Bescheid gemäß § 293 BAO ergänze den berichtigten Bescheid, was bedeute, dass Aufhebungsbescheide gemäß § 299 BAO nach Ablauf der Jahresfrist des § 302 Abs. 1 BAO einer Berichtigung gemäß § 293 BAO nicht mehr zugänglich seien. Im gegenständlichen Fall sei der Bescheid gemäß § 293 BAO erst nach Ablauf der Jahresfrist und somit rechtswidrigerweise erlassen worden.

Mit der Berufung gegen den gemäß § 293 BAO berichtigten Bescheid begehrte der steuerliche Vertreter der Bw. auch die Überprüfung des Aufhebungsbescheides gemäß § 299 BAO in der berichtigten Fassung. Aus der Begründung dieses Bescheides ergebe sich nicht, warum der Spruch der stattgebenden Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2007 nicht dem Gesetz entspreche. Es seien damit die Abgabenbescheide 2002 und 2003 aufgehoben worden, worin die inhaltliche Rechtswidrigkeit dieser Bescheide liege, sei nicht ersichtlich.

Darüber hinaus sei nach § 299 Abs. 2 BAO mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid unter der Voraussetzung zu verbinden, dass ein neuer Sachbescheid zu erlassen sei. Lediglich in jenen Ausnahmefällen, in denen kein neuer Sachbescheid im Rahmen einer ersatzlosen Aufhebung erlassen werden könne, entfalle diese Verpflichtung. Ein solcher Fall liege aber nicht vor. Die Abgabenbehörde erster Instanz hätte eine neue Berufungsvorentscheidung (Sachentscheidung) erlassen müssen. Da dies nicht

geschehen sei, sei der Aufhebungsbescheid in der berichtigten Fassung auch dem Inhalt nach rechtswidrig.

Außerdem sei ein Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO betreffend eine Berufungsvorentscheidung nicht möglich, da damit die Abgabenbehörde erster Instanz in ein Berufungsverfahren eingreife, das bereits bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig sei. Nach Ergehen der Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2007 habe die Bw. fristgerecht einen Vorlageantrag eingebracht, der erst mit Schreiben vom 26. August 2008 zurückgezogen worden sei. Im Zeitpunkt der Erlassung des Aufhebungsbescheides gemäß § 299 BAO am 11. August 2008 sei er noch anhängig gewesen. In diesem Fall sei es aber Aufgabe der Berufungsbehörde, die Rechtswidrigkeit des erstinstanzlichen Bescheides wahrzunehmen; für einen Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO sei kein Raum, da ansonsten die Abgabenbehörde erster Instanz zu Lasten des Abgabepflichtigen in das Verfahren eingreifen könne.

Ad Vorlageantrag:

Es sei rechtlich nicht möglich, in der Begründung der Berufungsvorentscheidung eine im angefochtenen Bescheid unterlassene Begründung „nachzuschieben“. Darüber hinaus sei die Begründung der Berufungsvorentscheidung vom 6. Oktober 2008 auch unrichtig und der Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO aus den bereits oben dargestellten Gründen rechtswidrig sei.

Der Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO sei auch deshalb rechtswidrig, weil er keine Ermessensbegründung enthalte und vor seiner Erlassung kein Parteiengehör gewährt worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen:

Der zu 100% an der Bw. beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer bezog in den Jahren 2002 und 2003 als Geschäftsführervergütung den Betrag von 50.870,49 Euro jährlich. Dieser Betrag wurde von der Bw. nicht in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einbezogen.

Mit Abgabenbescheiden vom 20. Juli 2007 wurde für die Jahre 2002 und 2003 der Dienstgeberbeitrag und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag von den Geschäftsführerbezügen des zu 100% an der Bw. beteiligten Gesellschafters festgesetzt. Die Bemessungsgrundlage wurde in beiden Jahren mit 50.870,49 Euro ausgewiesen und davon Abgaben in folgender Höhe festgesetzt:

	DB	DZ
2002	2.289,17 Euro	213,66 Euro
2003	2.289,17 Euro	213,66 Euro

Gegen diese Bescheide wurde fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung erhoben.

Mit stattgebender Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2007 wurden die angefochtenen Bescheide aufgehoben und begründend ausgeführt, sie enthielten nicht die gesamten, im Bemessungszeitraum zu entrichtenden Abgaben und seien daher rechtswidrig.

Datiert mit 11. August 2008 wurde ein Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO erlassen, dessen Spruch folgenden Wortlaut aufweist:

Der Bescheid vom 12. Juli 2007 betreffend Berufungsvorentscheidung bezüglich der Haftungs- und Abgabenbescheide 2002 und 2003 vom 20.7.2007 wird gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben."

In der Begründung wurde ausgeführt, der Spruch der Berufungsvorentscheidung vom 12. Juli 2007 habe sich als nicht richtig erwiesen.

Mit Bescheid vom 30. September 2008 wurde der Aufhebungsbescheid vom 11. August 2008 gemäß § 293 BAO hinsichtlich des Datums der aufzuhebenden Berufungsvorentscheidung berichtigt und ausgeführt, es handle sich dabei um einen auf Versehen beruhenden Ausfertigungsfehler, das richtige Datum der aufzuhebenden Berufungsvorentscheidung laute 31. August 2007.

Rechtliche Würdigung:

1. Berichtigung gemäß § 293 BAO:

Entsprechend der Bestimmung des § 293 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen in einem Bescheid unterlaufene Schreib- und Rechenfehler oder andere offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhende tatsächlich oder ausschließlich auf dem Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage 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 jedoch bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides zulässig.

Darüber hinaus sind nach Abs. 2 lit a leg. cit. Berichtigungen nach § 293 innerhalb eines Jahres ab Rechtskraft des zu berichtigenden Bescheides oder wenn der Antrag auf Berichtigung innerhalb dieses Jahres eingebracht ist, auch nach Ablauf dieses Jahres zulässig.

Wenn der steuerliche Vertreter der Bw. vermeint, Aufhebungsbescheide gemäß § 299 BAO seien nach Ablauf der Jahresfrist des § 302 Abs. 1 BAO einer Berichtigung gemäß § 293 BAO nicht mehr zugänglich, so ist ihm der eindeutige Wortlaut der Bestimmung des § 302 Abs. 1 BAO entgegenzuhalten, wonach Abänderungen, Zurücknahmen und Aufhebungen von Bescheiden bis zum Ablauf der Verjährungsfrist zulässig seien. Nach Ritz, BAO³, § 293, Tz 14, gilt dies auch für Berichtigungen gemäß § 293 BAO.

Einer Berichtigung nach § 293 BAO sind solche Fehler zugänglich, die nicht der behördlichen Willensbildung, sondern allein ihrer Mitteilung anhaften und die dazu führen, dass erkennbar der Bescheidwille und die förmliche Erklärung des behördlichen Willens auseinanderklaffen (Ritz, BAO³, § 293, Tz 1). Es sind Fehler, die bei Ausfertigung der behördlichen Erledigung unterlaufen, die aber bei gehöriger Aufmerksamkeit von jedem, der des Schreibens und Lesens kundig ist, leicht hätten vermieden werden können (Stoll, BAO-Kommentar, 2816).

Zur Frage, ob in der Angabe eines falschen Bescheiddatums ein gemäß § 293 BAO berichtigungsfähiger Schreibfehler vorliegt, vertrat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 3. September 1987, 86/16/0123, die Ansicht, dass es sich dabei um einen einer Berichtigung zugänglichen Fehler handelt. Umgelegt auf den zu beurteilenden Sachverhalt geht die Behörde daher davon aus, dass auch das Datum der Berufungsvorentscheidung, die gemäß § 299 BAO aufgehoben werden sollte, einer Berichtigung nach § 293 BAO zugänglich war, zumal aus dem weiteren Wortlaut des Spruches des Aufhebungsbescheides eindeutig der tatsächliche Bescheidwille, die Berufungsvorentscheidung betreffend die Bescheide vom 20 Juli 2007 aufzuheben, zu erkennen war.

2. Aufhebung gemäß § 299 BAO:

Gemäß § 299 Abs. 1 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.

Nach Abs. 2 leg. cit. ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

§ 299 BAO idgF gestattet die Aufhebung nur mehr, wenn sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweist, d.h. wenn er nicht dem Gesetz entspricht. Nicht wesentlich ist es, weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt.

Der Spruch der mit Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO aufgehobenen Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2007, mit der über die Berufung gegen die Bescheide betreffend Festsetzung von Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2002 und 2003 entschieden wurde, lautete wie folgt:

„Der Berufung wird stattgegeben.

Die Bescheide werden aufgehoben.“

Die Aufhebung der Bescheide betreffend Festsetzung von Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2002 und 2003 vom 20. Juli 2007 durch Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2007 wäre nur dann richtig gewesen, wenn keine derartigen Bescheide hätten ergehen dürfen.

§ 201 BAO in der für das Jahr 2002 gültigen Fassung normiert:

„Wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung einer Abgabe zulassen, ist ein Abgabenbescheid nur zu erlassen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung einer Erklärung, zu der verpflichtet ist, unterlässt oder sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist.“

Wie dem oben dargestellten Sachverhalt zu entnehmen ist, hatte die Bw. die Bezüge des zu 100% an der Bw. beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers in Höhe von 50.870,49 Euro jährlich nicht in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einbezogen; die Selbstberechnung der Bw. erwies sich daher für das Jahr 2002 als nicht richtig, weshalb – dem Wortlaut der oben zitierten Bestimmung entsprechend – ein Abgabenbescheid gemäß § 201 BAO zu erlassen war.

§ 201 Abs. 1 und 2 in der für das Jahr 2003 geltenden Fassung lautet:

(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbstberechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,

2 wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,

3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden, oder

4. wenn sich die Selbstberechnung wegen Widerspruchs mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union als nicht richtig erweist.

Die Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben liegt nunmehr grundsätzlich im Ermessen der Abgabenbehörde. Ebenso wie etwa Maßnahmen nach § 299 Abs. 1 BAO oder nach § 303 Abs. 4 BAO wird primär der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung bei der Ermessensübung zu berücksichtigen sein (Ritz BAO ³, § 201, Tz 30).

Daraus ergibt sich, dass auch für das Jahr 2003 der Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag bescheidmäßig festzusetzen war, da von der Bw. die Geschäftsführerbezüge in Höhe von 50.870,49 Euro nicht in die Selbstberechnung einbezogen worden waren und die festzusetzenden Abgaben in Höhe von 2.289,17 Euro an DB und 213,66 Euro an DZ nicht als geringfügig zu betrachten sind.

Es waren für beide Streitjahre Abgabenbescheide zu erlassen; der Umstand, dass zu niedrige Bemessungsgrundlagen ausgewiesen wurden, berechtigte nicht zur Aufhebung der Bescheide vom 20. Juli 2007, sondern machte deren Berichtigung erforderlich. Die Aufhebung der Bescheide vom 20. Juli 2007 betreffend die Festsetzung von Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2007 erwies sich daher – entgegen der vom steuerlichen Vertreter geäußerten Ansicht - als nicht richtig im Sinne des § 299 BAO.

In Anbetracht der obigen Ausführungen erfolgte daher die Aufhebung der Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2007 zu Recht. Bei der Aufhebung gemäß § 299 BAO handelt es sich um eine Ermessensentscheidung, die gemäß § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen ist, wobei nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes dem Prinzip der Rechtmäßigkeit (Rechtsrichtigkeit) der Vorrang gegenüber dem Prinzip der Rechtssicherheit (Rechtsbeständigkeit) einzuräumen ist. Zu berücksichtigen ist weiters, dass das Interesse der Allgemeinheit an einer gleichmäßigen Abgabeneinhebung und das Interesse des Finanzamtes an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung über das Interesse des Steuerpflichtigen an der Rechtsbeständigkeit zu stellen sind.

Da auch die steuerlichen Auswirkungen, wie im Sachverhalt dargestellt, nicht als geringfügig angesehen werden können und durch die Aufhebung der Berufungsvorentscheidung dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung insofern Rechnung getragen wurde, als Körperschaften Gehälter von wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern in die Bemessungsgrundlagen für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen haben, kann es auch nicht als unbillig angesehen werden, wenn die Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2007, die dieser Rechtsansicht entgegensteht, gemäß § 299 BAO aufgehoben wurde.

Dem Einwand des steuerlichen Vertreters, nach § 299 Abs. 2 BAO sei mit dem aufhebenden Bescheid der neue Sachbescheid zu verbinden, es wäre daher eine neuerliche Berufungsvorentscheidung zu erlassen gewesen, ist entgegenzuhalten: Dass mit dem Aufhebungsbescheid kein weiterer Sachbescheid zu verbinden gewesen ist, folgt rechtlich schon daraus, dass das Finanzamt zur Erlassung von Berufungsvorentscheidungen entsprechend der Bestimmung des § 276 Abs. 1 BAO keine Rechtspflicht trifft (VwGH 28.8.2008, 2006/15/0307), und ergibt sich zudem auf Ebene der Ermessensübung auch daraus, dass im Zeitpunkt der Erlassung des Aufhebungsbescheides von der Bw. bereits ein Vorlageantrag eingebracht worden war und diesfalls die Erlassung einer neuerlichen rechtsrichtigen Berufungsvorentscheidung eine Verzögerung und nicht eine Beschleunigung des Rechtsmittelverfahrens bewirkt hätte.

Die Ansicht der Bw., eine Berufungsvorentscheidung könne nicht gemäß § 299 BAO aufgehoben werden, da damit die Abgabenbehörde erster Instanz unzulässigerweise in ein bereits bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängiges Berufungsverfahren eingreife, widerspricht der herrschenden Lehrmeinung (vgl. Ritz, BAO³, § 299 Tz 5; Ellinger/Kramer/Iro/Sutter/Urtz, BAO³, § 299, Anm 10) der zufolge auch eine Berufungsvorentscheidung gemäß § 299 BAO aufgehoben werden kann.

Der Vorwurf des steuerlichen Vertreters, im Aufhebungsbescheid fehle eine Ermessensbegründung, ist insofern nicht berechtigt, als darauf hingewiesen wurde, dass im Bereich des § 299 BAO dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang gegenüber dem Prinzip der Rechtssicherheit zukomme. Da im Rahmen der Ermessensübung dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung wesentliche Bedeutung beizumessen ist, ist nicht zu erkennen, dass im gegenständlichen Fall die Ermessenübung nicht im Rahmen der vom Gesetz vorgegebenen Grenzen erfolgt wäre.

Die vom steuerlichen Vertreter der Bw. vertretene Ansicht, die Abgabenbehörde erster Instanz hätte vor Erlassung des Aufhebungsbescheides gemäß § 115 BAO Parteiengehör einräumen müssen, kann insofern nicht geteilt werden, als auch der Verwaltungsgerichtshof in seinem

Erkenntnis vom 24.3.1994, 93/16/0133, festhält, dass im Falle der Feststellung einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit eines Bescheides die Behörde nicht verhalten ist, den Abgabepflichtigen davon in Kenntnis zu setzen, dass sie ein Vorgehen nach § 299 BAO in Erwägung zieht. Eine derartige Verpflichtung besteht nur, wenn ein neuer Sachverhalt angenommen oder neue Beweise aufgenommen wurden (VwGH 19.9.1989, 88/14/0174). Da keine der genannten Voraussetzungen gegeben war, bei deren Vorliegen eine Verletzung des Parteiengehörs vorgelegen wäre, und die Bw. darüber hinaus im Berufungsverfahren ausreichend Möglichkeit hatte, entsprechendes Vorbringen zu erstatten, war der Aufhebungsbescheid auch aus diesem Grund nicht rechtswidrig.

Wien, am 12. Februar 2009