



## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über den Devolutionsantrag des Dw., vertreten durch Gerhard Friedl, Steuerberater, 4707 Schlüßberg, Marktplatz 4, vom 11. April 2007 betreffend Verletzung der Entscheidungspflicht des Finanzamtes Grieskirchen Wels in Zusammenhang mit der Erlassung eines Aufhebungsbescheides gemäß § 295 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF hinsichtlich des Bescheides über die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 1989 vom 9. Juni 1993 entschieden:

Der Devolutionsantrag wird als unzulässig zurückgewiesen.

## Begründung

### ***Bisheriger Verfahrensgang:***

Mit Bescheid des Finanzamtes Wels vom 27. März 1991 wurde die Einkommensteuer für 1989 mit 0,00 S festgesetzt, wobei sich die Festsetzung auf die am 14. März 1991 eingebrachte Einkommensteuererklärung für 1989 stützte. Aus dieser Einkommensteuererklärung und den dazu eingebrachten Beilagen ging hervor, dass der Antragsteller beschränkt steuerpflichtig mit seinen inländischen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sei.

Auf Grund einer Betriebsprüfung, welche mit dem Bericht vom 12. März 1993 abgeschlossen wurde, erfolgte mit Bescheiden des Finanzamtes Wels vom 9. Juni 1993 die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 1989 und die Festsetzung der Einkommensteuer für 1989. Die Einkommensteuer für 1989 wurde mit 19.184,00 S festgesetzt. Als Gründe für die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer

für 1989 wurden im Betriebsprüfungsbericht vom 12. März 1993 (Tz. 31) - auf den im Wiederaufnahmebescheid vom 9. Juni 1993 explizit hingewiesen wurde - insbesondere das Vorliegen einer unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich auf Grund eines inländischen Wohnsitzes (Punkt 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 25. Februar 1993) und die Feststellung eines gewerblichen Grundstückshandels im Jahr 1989 (Punkt 2 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 25. Februar 1993) angeführt. Hinsichtlich des Mittelpunktes der Lebensinteressen ist die Betriebsprüfung in Punkt 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 25. Februar 1993 davon ausgegangen, dass dieser in Kanada liege. Dazu führte der Prüfer aus:

*„... Da Hr. E. über einen Wohnsitz in Kanada verfügt, war eine Prüfung der „Ansässigkeit“ vorzunehmen, um festzustellen bei welchem der beiden Vertragsstaaten im Sinne des DBA Österreich – Kanada das Hauptbesteuerungsrecht liegt. Trotz mehrmaliger Aufforderung durch den Prüfer wurde die Vorlage von Steuerbescheiden der kanadischen Finanzbehörden, aus denen hervorginge, welche Tätigkeit Hr. E. in Kanada ausübt, über welches Vermögen er dort verfügt usw., verweigert. Vielmehr wurden dem Prüfer Bestätigungen und Schreiben von kanadischen Anwälten und Notaren übermittelt, aus denen ersichtlich ist, dass Hr. E. an einer kanadischen Gesellschaft beteiligt ist. Weiters wurde eine Bestätigung einer kanadischen Bezirksbehörde eingereicht, aus der ersichtlich ist, dass Hr. E. in Kanada seiner Steuerpflicht nachkommt. Obwohl dem Verlangen nach Vorlage von Steuerbescheiden keine Folge geleistet wurde, folgt der Prüfer unter Zugrundelegung der vorhandenen Beweismittel nach dem bisherigen Verfahrensstand der Ansicht des Abg.pflichtigen, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Prüfungszeitraum in Kanada befunden hat und somit das Besteuerungsrecht im Sinne des angeführten DBA in Kanada liegt. ...“*

Gegen die Bescheide vom 9. Juni 1993 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 1989 und die Festsetzung der Einkommensteuer für 1989 wurde mit dem Anbringen vom 30. Juni 1993 eine Berufung eingebracht. Diese Berufung wurde mit dem Anbringen vom 23. Jänner 1995 zurückgenommen und mit Bescheid des Finanzamtes Wels vom 10. Februar 1995 gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

Mit Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 17. Februar 1995, GZ. 83/1-6/Kr-1995, wurde der Einkommensteuerbescheid für 1989 des Finanzamtes Wels vom 9. Juni 1993 gemäß § 299 Abs. 1 lit. c der Bundesabgabenordnung aufgehoben. Eine dagegen eingebrachte Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof wurde mit dem Erkenntnis vom 26. Juli 2000, Zl. 95/14/0145 als unbegründet abgewiesen.

Das Finanzamt Wels hat mit Bescheid vom 29. März 1995 das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für 1989 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und die Einkommensteuer für 1989 mit 5.777.250,00 S festgesetzt.

Gegen diese Bescheide wurde mit dem Anbringen vom 21. April 1995 eine Berufung eingebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. August 1998 hat das Finanzamt Wels der Berufung gegen den Bescheid vom 29. März 1995, mit dem das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für 1989 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen wurde, stattgegeben und den angefochtenen Bescheid aufgehoben. Gleichzeitig wurde mit Bescheid vom 17. August 1998 die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 1989 vom 29. März 1989 als unzulässig zurückgewiesen.

Das Finanzamt Wels hat mit Bescheid vom 29. September 1998 die Einkommensteuer für 1989 neuerlich mit 5.777.250,00 S festgesetzt. In der Begründung wurde darauf hingewiesen, dass dieser Bescheid auf Grund des rechtskräftigen Wiederaufnahmebescheides vom 9. Juni 1993 ergangen ist.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid wurde mit dem Anbringen vom 29. Oktober 1998 eine Berufung eingebracht, welche am 25. November 1998 der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich zur Entscheidung vorgelegt wurde.

Mit dem Anbringen vom 29. Jänner 2003 beantragte der Antragsteller die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem gesamten Senat.

Der Antragsteller hat mit dem Anbringen vom 4. Februar 2005 beim Finanzamt Wels die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides für 1989 gemäß § 299 BAO beantragt.

Aus der Niederschrift über die mündliche Berufungsverhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Linz, Senat 3, vom 23. November 2005 betreffend die Einkommensteuer 1989 und 1990 geht hervor, dass der Vertreter des Antragstellers einen Antrag nach § 299 BAO beim Finanzamt eingebracht hat, auf welchen keinerlei Reaktion gekommen sei. Weiters führte der steuerliche Vertreter aus, dass die Eingabe vom 2. Februar 2005 in einen konkreten Antrag auf Bescheidaufhebung iSd. § 299 BAO unter Hinweis darauf, dass bei zwischenstaatlichen Problemen die Verjährung nicht eingetreten ist, gestellt werde. Der Antrag werde an die Abgabenbehörde erster Instanz gestellt.

Der Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Linz, Senat 3, hat mit Berufungsentscheidung vom 17. Jänner 2006, GZ. RV/0342-L/02, RV/1012-L/05, zugestellt am 20. Jänner 2006, der Berufung teilweise stattgegeben und die Einkommensteuer für 1989 mit 414.805,64 € (5.707.850,00 S) festgesetzt. Gegen diese Entscheidung ist eine Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingebracht worden, welche zur Zl. 2006/15/0102 anhängig ist. Die Stattgabe bezog sich auf den Teilaspekt des von der Betriebsprüfung festgestellten gewerblichen Grundstückshandels. Eine Abweisung des Berufungsbegehrens erfolgte in der Frage der Beurteilung der Ansässigkeit iSd. Doppelbesteuerungsabkommens mit Kanada. Die Festsetzung der Einkommensteuer für 1989 mit 414.805,64 € resultierte im Wesentlichen aus

dem Umstand, dass der Unabhängige Finanzsenat für das Jahr 1989 von der unbeschränkten Steuerpflicht (§ 1 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988) und von der Ansässigkeit (Art. 4 Doppelbesteuerungsabkommen Österreich/Kanada, BGBl. 77/1981) des Antragstellers in Österreich ausgegangen ist. Demnach wurde das gesamte Welteinkommen der österreichischen Einkommensbesteuerung unterworfen. Dazu führte der Unabhängige Berufungssenat in der Berufungsentscheidung vom 17. Jänner 2006, GZ. RV/0342-L/02, RV/1012-L/05 aus:

*„Folgende Fakten sprechen dafür, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw. im Berufszeitraum in Österreich gelegen ist:*

*a) Familiäre Beziehungen*

*Die Ehegattin des Abgabepflichtigen war im Berufszeitraum in Ö. unbeschränkt steuerpflichtig. Der Bw. besucht seinen in Ö. verbliebenen Sohn, der vom Hals weg gelähmt ist.*

*b) Aufenthalt des Bws. in Österreich:*

*Der Bw. hat sich in den Jahren 1987 bis 1989 jeweils nachweislich 7 bis 8,5 Monate in Österreich aufgehalten (Schreiben vom 15.5.1992 des Betriebsprüfers). Auch im Zusammenhang mit der Verwaltung seines Liegenschaftsbesitzes weilte der Bw. in Österreich (Bewertungsakt).*

*Bei der niederschriftlichen Einvernahme am 2.4.1990 beim Zollamt Linz als Finanzstrafbehörde I. Instanz hat der Bw. als Auskunftsperson - zu seinen persönlichen Verhältnissen befragt - angegeben:*

*Wohnanschrift : Adresse*

*Beschäftigung : derzeit ohne Beschäftigung*

*c) Wirtschaftliche Betätigungen in Österreich*

*Aus dem Schreiben der OÖ. Gebietskrankenkasse vom 29.11.1991 an die Abgabenbehörde I. Instanz geht hervor, dass der Bw. vom 16.1.1989 bis 31.5.1989 als kaufmännischer Angestellter bei der Fa. P. GmbH & Co KG beschäftigt gewesen ist. (Versicherungsmeldung). Nach dem Schriftverkehr vom 10.10.1988 ausgehend von W., an das LG Ulm war der Bw. damals gerade mit dem Totalausverkauf des Geschäftes der Fa. P. beschäftigt.*

*Die Ausübung der Geschäftsführerfunktion bei der Firma P. GmbH & Co KG beweist, dass der Berufungswerber im Jahre 1989 - auch nach der förmlichen Auswanderung nach Kanada - in Österreich noch immer geschäftliche Aktivitäten - wenn auch im Zusammenhang mit der Auflösung des Geschäftes - entfaltet hat.*

*d) Wahrnehmung von Zeugenladungen*

*Der Bw. hat Ladungen als Zeuge am 8.1.1988 und 29.1.1988 (BG W betreffend Veruntreuung von Teppichen durch Herrn B. mit einem Schaden von S 2 Mio.) sowie am 12.9.1988 vor dem Landesgericht Ulm (Strafsache B. ) wahrgenommen.*

*Hinsichtlich seiner persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse in Kanada hat der Bw. am 24. April 1992 eine Bescheinigung der kanadischen Bezirkssteuerbehörde vorgelegt, in der bestätigt wird, der Bw. sei am 29.10.1983 nach Kanada eingewandert, wohne seit 1984 in Kanada und habe seine persönlichen Einkommensteuererklärungen in Kanada eingereicht. Am 1.9.1992 und 29.12.1992 hat der Bw. Schreiben seines kanadischen Steuerberaters bzw. eines kanadischen Notars vorgelegt, die ihm eine umfangreiche wirtschaftliche Betätigung in Kanada und den Status eines erfolgreichen Geschäftsmannes bescheinigen.*

*Diese Unterlagen hat der VwGH in dem bereits mehrfach erwähnten Erkenntnis (VwGH 26.07.2000, 95/14/0145) als keineswegs hinreichenden Nachweis für die Begründung der vom Bw. begehrten Ansässigkeit in Kanada erachtet. Die Vorlage näherer Unterlagen hiezu hat der Bw. beharrlich verweigert. Mangels Überprüfbarkeit kann nach Ansicht des Senates keineswegs ausgeschlossen werden, dass es sich hier um mit der Wirklichkeit nicht im Einklang stehende Gefälligkeitsbestätigungen handelt.*

*Gemäß § 167 der Bundesabgabenordnung hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.*

*Unter Berücksichtigung aller Umstände kommt der Senat in freier Beweiswürdigung des Gesamtbildes zum Ergebnis, dass im Berufszeitraum Österreich - und nicht Kanada - der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw. gewesen ist.*

*Als Konsequenz ergeben sich österreichischen Besteuerungsrechte für die strittigen Zuschätzungen von kanadischen (oder im übrigen Ausland) erzielten Einkünften aufgrund des Welteinkommensprinzips.“*

Im gegenständlichen Devolutionsantrag behauptet der Antragsteller die Verletzung der Entscheidungspflicht des Finanzamtes Grieskirchen Wels in Zusammenhang mit der Erlassung eines Aufhebungsbescheides gemäß § 295 Abs. 3 BAO idGF hinsichtlich des Bescheides über die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 1989 vom 9. Juni 1993. Begründet wurde dieser Antrag damit, dass mit der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 17. Jänner 2006, GZ. RV/0342-L/02, RV/1012-L/05 der Berufung inhaltlich in allen Punkten stattgegeben worden wäre. Die Abgabenbehörde erster Instanz verwehre seit über sechs Monaten die Erlassung des Aufhebungsbescheides gemäß § 295 Abs. 3 BAO.

Unter Hinweis auf § 311 Abs. 3 BAO wurde vom Unabhängigen Finanzsenat dem Finanzamt Grieskirchen Wels aufgetragen, bis 13. Juli 2007 den vom Antragsteller angesprochenen Bescheid zu erlassen und gegebenenfalls eine Abschrift des Bescheides vorzulegen oder anzugeben, warum eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht vorliegt.

In der Stellungnahme vom 7. Mai 2007 führte der Vertreter des Finanzamtes aus, dass sich sämtliche Unterlagen und Aktenteile entweder beim Unabhängigen Finanzsenat oder beim Verwaltungsgerichtshof befinden, sodass eine abschließende Stellungnahme des Finanzamtes nicht möglich sei. Hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 1989 sei ein Berufungsverfahren beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig. Die Anträge auf Bescheidaufhebung nach § 295a BAO vom 11. April 2007 und nach § 299 BAO vom 17. April 2007 seien noch unerledigt. Die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates betreffend die Einkommensteuer 1989 sei kein grundlagenähnlicher Bescheid für den bereits 1993 rechtskräftigen Wiederaufnahmebescheid. Nach § 302 BAO dürften abändernde Bescheide nur bis zum Ablauf der Verjährungsfrist erlassen werden. Die Wiederaufnahme des Verfahrens und der Sachbescheid seien jeder für sich rechtskraftfähig und damit auch verjährungsfähig. Auch hinsichtlich der Behebbarkeit

seien sie getrennt zu beurteilen. Der gegenständliche Wiederaufnahmebescheid könne nicht mehr behoben werden. Der Devolutionsantrag sei zurückzuweisen, da keine Entscheidungspflicht verletzt worden wäre.

Die Stellungnahme des Finanzamtes wurde dem Antragsteller zur Kenntnis gebracht. Dazu wurde keine Äußerung abgegeben.

***Über den Devolutionsantrag wurde erwogen:***

Nach § 295 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung (BAO) ist ein Bescheid ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, auch ansonsten zu ändern oder aufzuheben, wenn der Spruch dieses Bescheides anders hätte lauten müssen oder dieser Bescheid nicht hätte ergehen dürfen, wäre bei seiner Erlassung ein anderer Bescheid bereits abgeändert, aufgehoben oder erlassen gewesen. Mit der Änderung oder Aufhebung des Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des anderen Bescheides oder der nachträglich erlassene andere Bescheid rechtskräftig geworden ist.

Werden Bescheide der Abgabenbehörden erster Instanz der Partei nicht innerhalb von sechs Monaten nach Einlangen der Anbringen oder nach dem Eintritt der Verpflichtung zu ihrer amtswegigen Erlassung bekannt gegeben (§ 97 BAO), so kann gemäß § 311 Abs. 2 BAO jede Partei, der gegenüber der Bescheid zu ergehen hat, den Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragen (Devolutionsantrag). Devolutionsanträge sind bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz einzubringen.

Bei „anderen Bescheiden“ iSd. § 295 Abs. 3 BAO handelt es sich nicht um förmliche Grundlagenbescheide, sondern um Bescheide, die diesen ähnlich sind und in ihren Wirkungen materiell andere Bescheide beeinflussen (*Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 295 Tz. 15). Ein Bescheid ist nur dann als einem Grundlagenbescheid ähnlich anzusehen, wenn dessen Abänderung oder Aufhebung den „abgeleiteten“ Bescheid unmittelbar beeinflusst. Das Verhältnis zwischen Wiederaufnahmebescheid und Sachbescheid ist in § 307 Abs. 3 BAO geregelt. Demnach tritt durch die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides das Verfahren in jene Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Durch die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides scheidet der damit verbundene Sachbescheid ex lege aus dem Rechtsbestand aus. Umgekehrt führt eine Aufhebung des Sachbescheides oder dessen Abänderung nicht zur Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides. Vielmehr steht das in § 307 Abs. 1 BAO geregelte Verbindungsgebot von Wiederaufnahmebescheid und Sachbescheid der neuerlichen Erlassung einer Sachentscheidung nach Aufhebung des Sachbescheides nicht entgegen (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 307 Tz. 8). Demnach wirkt eine Abänderung oder Aufhebung des Sachbescheides nicht in einer einem Grundlagenbescheid ähnlichen Weise gegenüber dem Wiederaufnahmebescheid.

Ein Bescheid, mit dem die Wiederaufnahme eines Verfahrens verfügt wird, und ein im wiederaufgenommenen Verfahren erlassener Sachbescheid (hier: Einkommensteuerbescheid) sind zwei verschiedene Bescheide, die sowohl hinsichtlich ihrer Anfechtbarkeit im Rechtsmittelweg als auch hinsichtlich ihrer Behebbarkeit getrennt zu beurteilen sind. Die Aufhebung oder Abänderung des im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Sachbescheides lässt den Bescheid über die Wiederaufnahme des betreffenden Verfahrens unberührt. Sollte sich aus der Aufhebung oder Abänderung des Sachbescheides iZm der Erlassung eines diesbezüglichen Ersatzbescheides eine Unverhältnismäßigkeit zwischen Wiederaufnahmegründen einerseits und steuerlicher Mehrbelastung andererseits ergeben, die bei der Ermessensentscheidung betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens grundsätzlich zu berücksichtigen wäre, so könnte eine solche Berücksichtigung nur nach zusätzlicher Aufhebung des die Wiederaufnahme verfügenden Bescheides bzw. im Rahmen einer solchen Maßnahme erfolgen (vgl. VwGH 17. 9. 1991, 88/14/0012).

Eine derartige zusätzliche Bescheidaufhebung scheint der Antragsteller anzustreben, wenn er davon ausgeht, dass der Sachbescheid in seinen Wirkungen materiell die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens ähnlich einem Grundlagenbescheid beeinflusst. In diesem Zusammenhang übersieht er jedoch, dass ein Auseinanderklaffen der steuerlichen Auswirkungen, die unmittelbar auf die Wiederaufnahmegründe zurückzuführen sind, von solchen, die auf einer geänderten Rechtsauffassung beruhen, keinesfalls regelmäßig einer Wiederaufnahme des Verfahrens entgegen stehen (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 303 Tz. 50f). Zwischen Sachentscheidung und Wiederaufnahmebescheid besteht daher auch auf Grund dieses Aspektes kein so enger Zusammenhang, dass eine geänderte Rechtsauffassung im Sachbescheid automatisch, das heißt in einer einem Grundlagenbescheid ähnlichen Weise, auf den Wiederaufnahmebescheid zurückwirkt.

Im gegenständlichen Fall, ist noch zu beachten, dass nicht sämtliche im Wiederaufnahmebescheid vom 9. Juni 1993 genannten Wiederaufnahmegründe in der Berufungsentscheidung vom 17. Jänner 2006, GZ. RV/0342-L/02, RV/1012-L/05 verworfen wurden. Lediglich die Feststellungen des Finanzamtes im Prüfungsbericht vom 12. März 1993 betreffend den gewerblichen Grundstückshandel wurden als nicht steuerbare Vorgänge beurteilt. Die als Wiederaufnahmegrund herangezogenen Feststellungen der Betriebsprüfung in Zusammenhang mit der unbeschränkten Steuerpflicht des Antragstellers wurden hingegen auch in der Berufungsentscheidung vom 17. Jänner 2006, GZ. RV/0342-L/02, RV/1012-L/05 bestätigt. Damit wurde zumindest einer der Wiederaufnahmegründe laut Bescheid vom 9. Juni 1993 aufrechterhalten. Die Feststellungen in Zusammenhang mit dem Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich im Jahr 1989, sind bereits im Zuge Betriebsprüfung im Jahr 1993 bzw. in der Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens mit Bescheid vom 9. Juni

1993 getroffen worden. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz würdigte die bereits der Abgabenbehörde erster Instanz vorliegenden Beweise anders, indem sie dem Vorbringen des Antragstellers im Gegensatz zur Betriebsprüfung keinen Glauben schenkte. Die Annahme der unbeschränkten Steuerpflicht auf Grund der von der Betriebsprüfung getroffenen Feststellung führte zu einer Steuerlast von 19.184,00 S, während die Steuerlast auf Grund der Annahme des Mittelpunktes der Lebensinteressen in Österreich 414.805,64 € (5.707.850,00 S) beträgt. Im gegenständlichen Fall liegt zwar ein Auseinanderklaffen der steuerlichen Auswirkungen auf Grund unterschiedlicher Beweiswürdigungen vor, beide Auswirkungen sind jedoch auf die Feststellungen der Betriebsprüfung und somit auf die trotz teilweiser Stattgabe der Berufung gegen den Sachbescheid verbliebenen Wiederaufnahmegründe zurückzuführen. Demnach kann sich bloß aus dem Wegfall eines von mehreren Wiederaufnahmsgründen und einer geänderten Beweiswürdigung kein Änderungsgrund nach § 295 Abs. 3 BAO ergeben.

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat eine Pflicht zur amtswegigen Erlassung eines Abänderungsbescheides nach § 295 Abs. 3 BAO in Zusammenhang mit der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 1989 nicht verletzt, weil der Einkommensteuerbescheid für 1989 nicht in einer einem Grundlagenbescheid ähnlichen Weise, auf den Wiederaufnahmebescheid betreffend das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 1989 zurückwirkt. Aus den oben angeführten Gründen liegt keine Verletzung der Entscheidungspflicht durch die Abgabenbehörde erster Instanz vor. Der Devolutionsantrag war daher zurückzuweisen (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 311 Tz. 41).

Linz, am 9. Oktober 2007