



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 7

GZ. RV/0870-L/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der R. X. , xyA.;O.00, vertreten durch Dr. Huber Treuhand, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mbH & Co KG, 5020 Salzburg vom 15. April 2010, gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 22. März 2010 betreffend Berichtigung gemäß § 293b BAO hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2005 entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Umsatzsteuererklärung 2005 langte am 5. Jänner 2007 elektronisch beim Finanzamt ein. Folgende Unterlagen wurden am 8. Jänner 2007 der Abgabenbehörde erster Instanz von der Bw. übermittelt: Umsatzsteuerberechnung, Einkommensteuererklärung für 2005, Beilage zur Einkommensteuererklärung für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Gebäuden für 2005, Beilage zur Einkommensteuererklärung für 2005, Einkünfte aus Land und Forstwirtschaft, Sonderausgaben, Entwicklung des Anlagevermögens.

Aus der Umsatzsteuererklärung sowie der - berechnung geht folgendes hervor:

	€
--	---

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen des Veranlagungszeitraumes 2005 für Lieferungen und sonstige Leistungen einschließlich Anzahlungen	0,00
Umsatzsteuer	0,00
Vorsteuer Gesamtbetrag der Vorsteuern (einschließlich der pauschal ermittelten Vorsteuern)	903,98
Gutschrift	903,98

Am **20. März 2007** erließ das Finanzamt den **Umsatzsteuerbescheid 2005** und setzte die Umsatzsteuer mit Null fest mit folgender Begründung:

„Da das Gasthaus in H. seit August 1993 nicht mehr vermietet wird oder nicht mehr vermietet werden kann, liegt keine im Sinne des EstG beachtliche Einkunftsquelle vor. Die geltend gemachten Verluste waren daher nicht anzuerkennen“.

Gegen diesen Bescheid brachte der steuerliche Vertreter der Bw. das Rechtsmittel der Berufung ein und führte im Wesentlichen dazu aus:

„...In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, dass das Gasthaus in H. seit August 1993 nicht mehr vermietet wird oder nicht mehr vermietet werden kann und somit keine im Sinne des EstG beachtliche Einkunftsquelle vorliegt. Diese Aussage betrifft ausschließlich die Einkommensteuer, nicht jedoch die Umsatzsteuer

....Da es sich bei der gegenständlichen (in Aussicht genommenen) Gebäudevermietung eindeutig um eine Betätigung gemäß § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung handelt, ist die Annahme von Liebhaberei hinsichtlich der Umsatzsteuer auszuschließen...“

Die Berufung wurde mit **Berufungsvorentscheidung vom 6. Juli 2007** abgewiesen und der Bescheid abgeändert. Im Bescheid erfolgte eine Berichtigung der Vorsteuer gemäß § 12 Abs. 10 und Abs. 11 UstG 1994 in Höhe von € 6.205,35. Die Umsatzsteuer wurde daher in dieser Höhe angesetzt.

In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen dazu aus, dass „*von einer endgültigen Einstellung der Tätigkeit im Jahr 2004 ausgegangen wird*.

Die geltend gemachten Vorsteuern aus der aktivierten Großreparatur 2002 (€ 3.177,67) der aktivierten Heizung und dem Heizraum 2003 (€ 4.976,22) werden gem. § 12 Abs. 10 UstG berichtigt.“

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Der steuerliche Vertreter der Bw. hat mit Anbringen vom 29. Jänner 2010 die Berufung ua gegen den Umsatzsteuerbescheid für 2005 zurückgenommen. Der UFS hat diese gemäß § 256 Abs. 3 BAO mit Bescheid vom 1. Februar 2010 als gegenstandslos erklärt. Durch die Gegenstandsloserklärung wurde die im Berufungsverfahren ergangene Berufungsvorentscheidung vom 6. Juli 2007 aufgehoben und der angefochtene Bescheid vom 20. März 2007 lebte wieder auf.

Mit **22. März 2010** erließ das Finanzamt in weiterer Folge einen **gemäß § 293b BAO berichtigten Bescheid betreffend Umsatzsteuer für 2005**, und berücksichtigte dabei die Berichtigung der Vorsteuer gemäß § 12. Abs. 10 und Abs. 11 UStG1994 in Höhe von € 6.205,35. Die Umsatzsteuerzahllast wurde in dieser Höhe festgesetzt, mit folgender Begründung:

„Das Gasthaus wird seit August 1993 nicht mehr vermietet bzw. kann nicht mehr vermietet werden. Aus dem vorliegenden Akt geht nicht hervor, dass Maßnahmen gesetzt wurden, um einen neuen Vermieter zu finden (zB Inserate Makler etc). Umsätze aus der Vermietung des Objektes wurden bisher nicht erzielt. Die unternehmerische Tätigkeit endet, wenn der Unternehmer nachhaltig keine Umsätze mehr erzielt. Dies ist im gegenständlichen Fall seit 1993 der Fall, sodass von einer endgültigen Einstellung der Tätigkeit im Jahr 2004 ausgegangen wird. Die geltend gemachten Vorsteuern aus der aktivierten Großreparatur 2002 (€ 3.177,67) der aktivierten Heizung und dem Heizraum 2003 (€ 4.976,22) werden gemäß § 12 Abs. 10 UstG berichtet“.

Gegen den berichtigten Umsatzsteuerbescheid vom 22. März 2010 brachte der steuerliche Vertreter das Rechtsmittel der Berufung ein und begründete diese wie folgt:

„Der berufungsgegenständliche Bescheid ist als Berichtigung gemäß § 293b BAO ergangen....

Hierzu ist grundsätzlich anzumerken, dass die Bestimmung des § 293b BAO nicht als Rechtsgrundlage dafür geeignet ist, um rechtskräftige Bescheide abzuändern mit Ausnahme des Falles, dass der Bescheid unrichtig ist und seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.

Selbst für den Fall, dass der berichtigte Bescheid, nämlich der Umsatzsteuerbescheid 2005 vom 20.3.2007 unrichtig ist, eröffnet somit die Bestimmung des § 293b BAO nicht die Möglichkeit der Berichtigung, weil sich die Unrichtigkeit keinesfalls aus der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen ergibt. Aus Literatur und Rechtsprechung zu § 293b BAO ist abzuleiten, dass solche offensichtlichen Unrichtigkeiten

allenfalls dann vorliegen, wenn offensichtlich unrichtige rechtliche Würdigungen zu Grunde liegen oder aktenwidrige Sachverhaltsannahmen vorliegen oder Divergenzen zwischen den Angaben im Erklärungsvordruck und den Angaben in den Beilagen zur Erklärung bestehen.

Im vorliegenden Fall handelte es sich jedoch um eine vom Finanzamt getroffene abweichende rechtliche Beurteilung, die von der Beurteilung abweicht, die dem Umsatzsteuerbescheid vom 20.3.2007 zu Grunde lag.

Die Bestimmung des § 293b BAO bietet keine Handhabe für eine Änderung eines Bescheides auf Grund einer vom Finanzamt vorgenommene Änderung der rechtlichen Beurteilung.

In materieller Hinsicht ist festzustellen, dass entgegen den Ausführungen im berufungsgegenständlichen Bescheid keinesfalls eine endgültige Einstellung der Tätigkeit vorliegt. Es trifft nämlich nicht zu, dass Frau X. nachhaltig keine Umsätze mehr erzielt. Vielmehr wird weiter versucht, das Objekt zu vermieten. Es ist daher unerklärlich, woraus das Finanzamt die aufgestellte Behauptung ableitet.

Die vom Finanzamt getroffene Sachverhaltsannahme widerspricht auch in eklatanter Weise den Sachverhaltsfeststellungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1998 und 1999 vom 3.2.2001. Laut den Ausführungen auf Seite 2 dieser Berufungsvorentscheidung hat Frau X. durch die Vorlage zahlreicher Inserate und anderer Unterlagen nachgewiesen, dass im gegenständlichen Fall eindeutige Vermietungsabsicht bestand bzw. besteht. Weiters wird hierin ausgeführt, dass auch im Zuge von Erhebungsmaßnahmen des Finanzamtes festgestellt wurde, dass versucht wurde, die auf der Liegenschaft befindlichen Gebäude, vor allem aber das Gasthaus in irgendeiner Form der Vermietung zuzuführen. Es ist unerklärlich, weshalb das Finanzamt, in der knappen Begründung des Umsatzsteuerbescheides 2005 vom 22.3.2010 die umfangreichen Ausführungen der erwähnten Berufungsvorentscheidung vom 3.12.2001 gänzlich außer Acht lässt. Unerfindlich ist auch, welche wesentliche Änderungen im Sachverhalt in dem Zeitraum zwischen Dezember 2001 und den späteren Feststellungen eingetreten sein sollten. Solche Änderungen werden auch in keiner Weise in der Bescheidbegründung erwähnt.

Auch nach dem Jahr 2001, dessen Verhältnisse in der Berufungsvorentscheidung vom 3.12.2001 dargestellt werden, wurden und werden von Frau X. laufend Maßnahmen gesetzt, um einen Mieter zu finden. Hinsichtlich der Details hierzu verweisen wir auf die diverse Korrespondenz in dieser Angelegenheit.

Zutreffend ist, dass auf Grund der eingeschränkten Verwendungsmöglichkeit des Objektes als Gastronomiebetrieb die Suche nach einem Pächter schwierig ist. Keinesfalls kann davon ausgegangen werden, dass die Suche als aussichtslos zu beurteilen ist, oder dass von Frau X.

keine diesbezüglichen Anstrengungen unternommen werden. Darüber hinaus ist die Annahme einer Einstellung der Tätigkeit im Jahr 2004, wie sie vom Finanzamt getroffen wird, auf der Basis des vorliegenden Sachverhaltes vollkommen willkürlich. Insbesondere enthält die Begründung keine Ausführungen dazu, weshalb gerade zu diesem Zeitpunkt eine endgültige Einstellung der Tätigkeit vorliegen soll und mit welcher Begründung eine solche angenommen werden könnte...."

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gegenständlich ist strittig, ob eine Bescheidberichtigung gemäß § 293b BAO für das Jahr 2005 hinsichtlich Umsatzsteuer gegeben ist (Meinung des Finanzamtes) oder nicht (Meinung der Bw.).

Normzweck war es, eine verfahrensrechtliche Handhabe zur Herbeiführung eines der Gleichmäßigkeit der Besteuerung entsprechenden Ergebnisses zu schaffen, die es einerseits der Abgabenbehörde ermöglicht, im Zuge der Dateneingabe unterlaufene Unrichtigkeiten zu beseitigen, andererseits auch die Rechtsschutzmöglichkeiten der Partei erweitert, indem diese selbst nach Eintritt der formellen Rechtskraft ihr zuzurechnende und von der Behörde übernommene Fehler berichtigen lassen kann.

Gemäß § 293b Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961 idF. BGBl. I Nr. 97/2002 kann die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.

Das Finanzamt hat von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht und gestützt auf diese Gesetzesstelle den bereits in Rechtskraft erwachsenen Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2005 vom 20. März 2007 dahingehend abgeändert, dass gemäß § 12 Abs. 10 UstG eine Vorsteuerberichtigung vorgenommen und die Umsatzsteuer in Höhe von € 6.205,35 festgesetzt wurde.

Die Bw. hat durch ihren ausgewiesenen Vertreter innerhalb der Rechtsmittelfrist Berufung gegen diesen Berichtigungsbescheid vom 22. März 2010 eingebracht.

§ 293b BAO gestattet die Berichtigung des Bescheides, wenn dieser qualifiziert rechtswidrig ist (siehe Stoll, BAO- Kommentar, Band 3, Seite 2830; VwGH 16.12.2003, 2003/15/0110). Die Rechtswidrigkeit müsste ihre Ursache in der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus

der Abgabenerklärung haben, die die Grundlage des Bescheides gebildet hat. Die Rechtswidrigkeit des Inhaltes eines Bescheides gibt somit dann einen Berichtigungsgrund nach § 293b BAO ab, wenn diese

- auf offensichtlichen Unrichtigkeiten beruht,
- aus Abgabenerklärungen übernommen wurde und
- die aus den Abgabenerklärungen übernommenen offensichtlichen Unrichtigkeiten die Rechtswidrigkeit des Bescheides ursächlich bedingen.

Der Berichtigungstatbestand der "offensichtlichen Unrichtigkeit" verlangt Unrichtigkeiten, die von dem Gewicht und dem Grad des Fehlerhaften und des Nichtzutreffens sind, dass sie offensichtlich, also "offen zu sehen" sind. Eine Unrichtigkeit ist offenkundig, wenn sie ohne nähere Untersuchung im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich deutlich erkennbar ist (nochmals Stoll, BAO- Kommentar, Seite 2831, Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 2. Auflage, Seite 696f; VwGH 28.1.1997, 93/14/0113, VwGH 9.7.1997, 95/13/0124, VwGH 16.12.2003, 2003/15/0110). Eine offensichtliche Unrichtigkeit liegt vor, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen (VwGH 22.4.1998, 93/13/0277).

Ist die Unrichtigkeit erst nach Durchführung eines diesbezüglichen (über die Bedachtnahme auf die Aktenlage hinausreichenden) Ermittlungsverfahrens erkennbar, so ist sie nicht gemäß § 293b BAO beseitigbar (Hinweis auf VwGH 25.10.1995, 95/15/0008).

Eine offensichtliche Unrichtigkeit kann somit nach der Lehre und Rechtsprechung auch dann vorliegen, wenn Mitteilungen und Darlegungen des Abgabepflichtigen in seinen Erklärungen und den dazu vorgelegten Beilagen mit aktenkundigen Umständen unvereinbar sind. Nur Unrichtigkeiten, die erst im Wege eines über die Bedachtnahme auf die Aktenlage hinausreichenden Ermittlungsverfahrens erkennbar sind, wären einer Berichtigung gemäß § 293b BAO nicht zugänglich (VwGH 21.01.2004, 2002/13/0071).

§ 293b BAO lässt, wie sich aus der Verwendung des Wortes "insoweit" ergibt, eine Berichtigung lediglich hinsichtlich der übernommenen "offensichtlichen Unrichtigkeiten" zu, erlaubt also keine darüber hinausgehenden Bescheidänderungen. Mit der Bescheidberichtigung kann damit jener Bescheidspruch hergestellt werden, wie er bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung von vornherein gefasst worden wäre (VwGH 26.3.2003, 2002/13/0152).

Es ist dabei nicht entscheidend, ob die Übernahme der Unrichtigkeit auf ein Verschulden der Behörde zurückzuführen ist (vgl. Ritz, Berichtigungen gemäß § 293b BAO, in: ÖStZ 1990, Seiten 180 ff). Nach ständiger Rechtsprechung kommt es nämlich auf das Ausmaß der

Aufmerksamkeit oder Vernachlässigung der gebotenen Sorgfalt der Behörde nicht an (VwGH 30.10.2001, 98/14/0085).

Im Gegenstandsfall entscheidet neben der Frage, ob obige formellen Tatbestandsvoraussetzungen für die Erlassung eines Berichtigungsbescheides vorliegen, die vorzunehmende Abklärung des materiell-rechtlichen Tatumstandes, wann eine Vorsteuerberichtigung gem. § 12 Abs. 10 und 11 UstG vorzunehmen ist.

§ 12 Abs. 10 und 11 UstG lauten:

Abs. 10 leg cit: Ändern sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer in seinem Unternehmen als Anlagevermögen verwendet oder nutzt, in den auf das Jahr der erstmaligen Verwendung folgenden vier Kalenderjahr die Verhältnisse, die im Kalenderjahr der erstmaligen Verwendung für den Vorsteuerabzug maßgebend waren, so ist für jedes Jahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges durchzuführen.

....Bei der Berichtigung, die jeweils für das Jahr der Änderung zu erfolgen hat, ist für jedes Jahr der Änderung von einem Fünftel, bei Grundstücken (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) von einem Zehntel der gesamten auf den Gegenstand, die Aufwendungen oder Kosten entfallenden Vorsteuer auszugehen; im Falle der Lieferung ist die Berichtigung für den restlichen Berichtigungszeitraum spätestens in der letzten Voranmeldung des Veranlagungszeitraumes vorzunehmen, in dem die Lieferung erfolgt ist.

Abs. 11 leg cit: Ändern sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer für sein Unternehmen hergestellt oder erworben hat oder bei sonstigen Leistungen, die für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, die Voraussetzungen, die für den Vorsteuerabzug maßgebend waren (Abs. 3), so ist, sofern nicht Abs. 10 zur Anwendung gelangt, eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung eingetreten ist.

Im gegenständlichen Berufungsfall ist von folgenden Sachverhalt auszugehen:

Aus der elektronisch eingereichten Umsatzsteuererklärung und den Beilagen geht hervor, dass im Jahr 2005 keine Umsätze aus der Vermietung und Verpachtung des Gasthauses erzielt wurden. Es wurden Vorsteuern in Höhe von € 903,98, deren Höhe aus der Umsatzsteuererklärung und der angeschlossenen Beilage – wie oben dargelegt - zu entnehmen ist, geltend gemacht.

Das Finanzamt erließ den Umsatzsteuerbescheid 2005 und setzte die Umsatzsteuer mit Null fest mit der Begründung, dass das Gasthaus in H. seit August 1993 nicht mehr vermietet

werde oder nicht mehr vermietet werden könne, sodass keine im Sinne des EstG beachtliche Einkunftsquelle vorliegen würde.

Der zur Berichtigung führende Tatbestand der „aus der Abgabenerklärung übernommenen offensichtlichen Unrichtigkeit, die die Rechtswidrigkeit des Umsatzsteuerbescheides 2005 ursächlich bedingte“ sah das Finanzamt (laut Begründung des Berichtigungsbescheides) dadurch verwirklicht, dass „das Gasthaus seit August 1993 nicht mehr vermietet wird bzw. nicht mehr vermietet werden kann. Aus dem vorliegenden Akt nicht hervorgeht, dass Maßnahmen gesetzt wurden, um einen neuen Vermieter zu finden (zB Inserate Makler etc) Umsätze aus der Vermietung des Objektes bisher nicht erzielt wurden. Die unternehmerische Tätigkeit endet, wenn der Unternehmer nachhaltig keine Umsätze mehr erzielt. Dies ist im gegenständlichen Fall seit 1993 der Fall, sodass von einer endgültigen Einstellung der Tätigkeit im Jahr 2004 ausgegangen wird. Die geltend gemachten Vorsteuern aus der aktivierten Großreparatur 2002 (€ 3.177,67) der aktivierten Heizung und dem Heizraum 2003 (€ 4.976,22) werden gemäß § 12 Abs. 10 UstG berichtet“.

Wenn das Finanzamt bei dieser Sachlage davon ausgeht, der Umsatzsteuerbescheid 2005 sei qualifiziert rechtswidrig (siehe dazu Stoll, BAO- Kommentar, Seite 2830, VwGH 16.12.2003, 2003/15/0110) gewesen, weshalb die Berichtung gemäß § 293b BAO rechtens war, dann steht dieser Rechtsmeinung Folgendes entgegen:

Nach der oben dargelegten Lehre und Rechtsprechung ist eine Unrichtigkeit dann offensichtlich, wenn sie ohne nähere Untersuchung im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich deutlich erkennbar ist. Ist die Unrichtigkeit erst nach Durchführung eines diesbezüglichen (über die Bedachtnahme auf die Aktenlage hinausgehenden) Ermittlungsverfahrens erkennbar, so ist sie nicht gemäß § 293b BAO beseitigbar.

Der vom Finanzamt als offensichtliche Unrichtigkeit angesehene Umstand, dass die geltend gemachten Vorsteuern aus der aktivierten Großreparatur 2002 (€ 3.177,67) der aktivierten Heizung und dem Heizraum 2003 (€ 4.976,22) gemäß § 12 Abs. 10 UstG im Jahr 2005 zu berichtigen seien, zumal von einer endgültigen Einstellung der Tätigkeit im Jahr 2004 ausgegangen worden sei, ergab sich nicht aus den Angaben in der Umsatzsteuererklärung und den angeschlossenen Beilagen, sondern aus der rechtlichen Würdigung des Finanzamtes.

Aus der Prüfung der Abgabenerklärung und den Beilagen ist nicht ersichtlich, dass eine Änderung der Verhältnisse gemäß § 12 Abs. 10 UstG die eine Vorsteuerberichtigung rechtfertigen würde im Jahr 2005 vorliegt bzw. eingetreten ist noch, dass die Vermietungstätigkeit im Jahr 2005 beendet wurde. Auch geht daraus nicht hervor, dass die

betroffenen Investitionen – aufgrund derer eine Vorsteuerberichtigung erfolgt ist - nicht in Zusammenhang mit der unternehmerischen Tätigkeit der Bw. stehen bzw gestanden sind.

Selbst, wenn von einer endgültigen Einstellung der Tätigkeit im Jahr 2004 (!) auszugehen wäre, wie vom Finanzamt behauptet, so ist die vom Finanzamt getroffene rechtliche Würdigung, dass eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UstG 1994 im Jahr 2005 (!) vorzunehmen ist, nicht nachvollziehbar, zumal eine Vorsteuerberichtigung gem. § 12 Abs. 10 UstG in dem Jahr zu erfolgen hat, in dem die Änderung der Verhältnisse eingetreten ist.

Dass eine Änderung der Verhältnisse im Jahr 2005 eingetreten ist, ist – wie schon ausgeführt - aus der Erklärung und den Beilagen nicht zu entnehmen.

Diese Unrichtigkeit ist ohne nähere Untersuchungen im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich nicht offensichtlich erkennbar.

Mangels einer Unrichtigkeit in der Umsatzsteuererklärung und auf Grund der Tatsache, dass die Erlassung eines richtigen Bescheides allein aus der Aktenlage nicht möglich gewesen wäre, sondern noch zusätzliche Erhebungen erforderlich gewesen wären, kann die durchgeführte Bescheidänderung nicht auf § 293b BAO gestützt werden.

Ergänzend ist dazu noch anzumerken, dass eine Berichtigung lediglich hinsichtlich der übernommenen "offensichtlichen Unrichtigkeiten" zugelassen wird, aber eine darüber hinausgehende Bescheidänderung nicht erlaubt ist.

Eine offensichtliche Unrichtigkeit aus der Erklärung kann aufgrund der obigen Ausführungen nicht abgeleitet werden.

Die Voraussetzungen für eine Bescheidberichtigung im Sinn des § 293b BAO lagen somit nicht vor, weshalb der Berichtigungsbescheid aufzuheben war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 18. August 2011