

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Adresse, vertreten durch die Dr. Winkler & Partner Wirtschaftstreuhand KEG, 6370 Kitzbühel, Josef Pirchl Str. 5, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 14. Dezember 2006 über die **Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2005 vom 29. November 2006 gemäß § 299 BAO** entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 2 BAO ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat am 29. November 2006 den Einkommensteuerbescheid 2005 für die Berufungswerberin (Bw) erlassen. Dieser Bescheid wurde sodann vom Finanzamt mit Bescheid vom 14. Dezember 2006 gemäß § 299 BAO aufgehoben und mit selbem Datum ein geänderter Einkommensteuerbescheid 2005 erlassen. Der Aufhebungsbescheid wurde damit begründet, gemäß § 299 Abs. 1 BAO könne 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 erweise.

Mit Schriftsatz vom 21. Dezember 2006 hat die Bw gegen den Aufhebungsbescheid (nicht gegen den mit dem Aufhebungsbescheid verbundenen Sachbescheid) Berufung erhoben. Die steuerliche Vertretung geht in der Begründung dazu u.a. davon aus, dem Bescheid fehle eine Begründung.

Das Finanzamt hat die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat ohne Erlassen einer Berufungsvorentscheidung am 1. Februar 2008 zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO idG 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. Die Begründung des Aufhebungsbescheides hat das Vorliegen der Voraussetzungen darzustellen (Ritz, BAO³, § 299 Tz 40 mit weiteren Nachweisen, ÖStZ 2003, 240). Der Bescheid, mit dem der Einkommensteuerbescheid 2005 vom 29. November 2006 aufgehoben wurde, wurde lediglich mit dem wiedergegebenen Gesetzestext des § 299 Abs. 1 BAO begründet.

Ungeachtet dessen, dass gem. § 299 Abs. 2 BAO mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzzende Bescheid (hier Einkommensteuerbescheid 2005 vom 14. Dezember 2005) zu verbinden ist, liegen ebenso wie nach § 307 Abs. 1 BAO (hinsichtlich Wiederaufnahme- und Sachbescheid) rechtlich **zwei Bescheide** vor, die **jeder für sich** einer Berufung zugänglich sind bzw. der Rechtskraft teilhaftig werden können (vgl. Ritz, BAO³, § 299 Tz 45). Die Bestimmung folgt dem Vorbild des für die Wiederaufnahme des Verfahrens geltenden § 307 Abs. 1 BAO (vgl. Ritz, BAO³, § 299 Tz 44).

Damit führt gleichermaßen die in § 299 Abs. 2 BAO angeordnete Verbindung von Aufhebungs- und Sachbescheid nicht dazu, dass nur ein Bescheid mit einer einheitlichen Begründung vorliegt bzw. nach Belieben die Begründung des Sachbescheides als Begründung für den Wiederaufnahmbescheid herangezogen werden kann oder umgekehrt. Daraus folgt, dass an die Begründung für einen Aufhebungsbescheid (Verfahrensbescheid) gemäß § 299 Abs. 1 BAO dieselben strengen Anforderungen zu stellen sind wie für die Begründung des die Wiederaufnahme verfügenden Bescheides. Dies kann auch daraus erschlossen werden, dass das Vorliegen von Wiederaufnahmegründen eine Aufhebung gemäß § 299 BAO und umgekehrt nicht ausschließt (vgl. Ritz, BAO³, § 299 Tz 41). Allerdings sind für die Aufhebung gemäß § 299 BAO die zeitlichen Grenzen des § 302 BAO zu beachten.

Die Prüfung der Zulässigkeit zur Aufhebung durch die Berufungsbehörde beschränkt sich daher auch für Aufhebungsbescheide darauf, ob das Finanzamt den Bescheid aus den von ihm **angeführten Gründen** gemäß § 299 BAO aufheben durfte.

Das Finanzamt hätte daher bereits im Aufhebungsbescheid (Verfahrensbescheid) zu begründen gehabt, worin seines Erachtens die inhaltliche Rechtswidrigkeit des Bescheides (Unrichtigkeit des Bescheidspruches im Sinne einer mangelnden Übereinstimmung mit dem Gesetz) besteht. Da sich aber die Ausführungen des Finanzamtes in der Begründung zum

Aufhebungsbescheid in der Wiedergabe eines Gesetzeswortlautes erschöpfen, fehlt jegliche Begründung für die Aufhebung. (vgl. zur fehlenden Begründung eines Aufhebungsbescheides auch GZ RV/0663-I/06; GZ RV/0557-I/06, GZ RV/0557-I/06, RV/005-I/05). Durch Zitieren eines Gesetzeswortlautes werden lediglich Tatbestandsmerkmale angeführt, deren Verwirklichung Voraussetzung für die Anwendbarkeit einer zitierten Gesetzesbestimmung ist. Ein Sachverhalt wird durch Zitieren eines Gesetzeswortlautes aber nicht festgestellt.

Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides vom 14. Dezember 2006 durch den Unabhängigen Finanzsenat tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung befunden hat (§ 299 Abs. 3 BAO), sodass der Einkommensteuersteuerbescheid 2005 vom 29. November 2006 wieder auflebt, während jener vom 14. Dezember 2006 ex lege aus dem Rechtsbestand ausscheidet (vgl. Ritz, BAO³, § 299 Tz 60 f).

Im Übrigen hat es das Finanzamt auch verabsäumt, die Gründe für die **Ermessensübung** bezüglich der Aufhebung darzustellen (vgl. Ritz, BAO³, § 299 Tz 40, Tz 52 f).

Die Zuständigkeit des Senates 3 der Außenstelle Feldkirch des Unabhängigen Finanzsenates zur Entscheidung über die gegenständliche Berufung ergibt sich aus der mit 1. Jänner 2008 verlautbarten Geschäftsverteilung (Seite 37 f) des Unabhängigen Finanzsenates (abrufbar unter <http://ufs.bmf.gv.at>).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 18. April 2008