



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 12

GZ. RV/0904-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Bw., X, vertreten durch Die Wirtschaftsberater Steuerberatungs GmbH, 4020 Linz, Pillweinstraße 30, gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2006 vom 28.3.2008 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 28.3.2008 den Einkommensteuerbescheid 2006 für die Berufungswerberin (Bw.) erlassen. Dieser Bescheid wurde sodann mit Bescheid vom 26.9.2008 aufgehoben und mit selbem Datum ein geänderter Einkommensteuerbescheid 2006 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 28.10.2008 wurde gegen die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2006 berufen diese jedoch nicht begründet. In Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages vom 9.3.2010 führte die Bw. im Schriftsatz vom 26.3.2010 aus, dass es dem

Aufhebungsbescheid an einer Begründung mangle, da sich diese lediglich in der Wiedergabe des Gesetzestextes erschöpfe.

Über die Berufung wurde erwogen:

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. Die Begründung des Aufhebungsbescheides hat das Vorliegen der Voraussetzungen darzustellen (Ritz, BAO, § 299, Tz. 40 und UFS vom 18.4.2008, RV/0246-F/08). Der Bescheid, mit dem der Einkommensteuerbescheid 2006 aufgehoben wurde, wurde lediglich mit dem wiedergegebenen Gesetzestext begründet.

Ungeachtet dessen, dass gem. § 299 Abs. 2 BAO mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzzende Bescheid (hier Einkommensteuerbescheid 2006 vom 26.9.2008) 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 26.9.2008 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 2006 vom 28.3.2008 wieder auflebt, während jener vom 26.9.2008 ex lege aus dem Rechtsbestand ausscheidet (vgl. Ritz, BAO, § 299 Tz 60 f.).

Der in der Berufung gestellte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem gesamten Berufungssenat wurde am 29.3.2010 zurückgezogen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. April 2010