



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des 1. vom 25. Jänner 2006 gegen

I. den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 22. Dezember 2005, betreffend die gem. § 299 BAO erfolgte Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 vom 23.2.2005, sowie

II. den Einkommensteuerbescheid 2003 des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 22. Dezember 2005,

entschieden:

I.

1. Der Berufung gegen den Aufhebungsbescheid wird stattgegeben. Der angefochtene Aufhebungsbescheid vom 22.12.2005 wird ersatzlos aufgehoben.
2. Der am 22.12.2005 erlassene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 scheidet aus dem Rechtsbestand aus.

II.

Die Berufung vom 25.1.2006 gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 22.12.2005 wird gem. § 279 Abs.1 iVm § 273 Abs.1 lit.a) BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Braunau Ried Schärding hat seinen am 23.2.2005 erlassenen, an Herrn 2 (im folgenden: Bf) gerichteten Einkommensteuerbescheid 2003, in welchem es die Einkommensteuer für das Jahr 2003 mit € 9.408,21 festgesetzt hat, mit (am 30.12.2005 dem Bf zugestellten) Bescheid vom 22.12.2005 gem. § 299 BAO aufgehoben, dies mit der Begründung, gem. § 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, und hat in einem (gesondert erlassenen, neuen) Einkommensteuerbescheid am 22.12.2005 die Einkommensteuer für das betreffende Veranlagungsjahr mit € 9.735,62 (neu) festgesetzt.

Der Bf hat am 25.1.2006 fristgerecht sowohl gegen den Aufhebungsbescheid als auch gegen den am 22.12.2005 an ihn ergangenen Einkommensteuerbescheid 2003 (wegen zwar geltend gemachter, aber vom Finanzamt nicht als solche anerkannter Werbungskosten) das Rechtsmittel der Berufung erhoben und darin –bezüglich des Aufhebungsbescheides- im Wesentlichen Folgendes ausgeführt: Es sei für ihn weder einsehbar noch nachvollziehbar, dass das Finanzamt ohne weitere (ausführliche) Begründung einen rechtsgültigen Einkommensteuerbescheid elf Monate nach dessen Erlassung aufheben könne, zumal sich seither weder an der Beleglage, in welche im Übrigen durch die Finanzbehörde bereits bei dessen Erlassung eingesehen und diese bewertet worden sei, noch an der Rechtslage etwas geändert habe. Nach der BAO könne nämlich die Abgabenbehörde erster Instanz einen Bescheid nicht ohne weiteres aufheben, sondern sei dies nur aus gravierenden Gründen bzw. Verdachtsmomenten zulässig. Im vorliegenden Fall gehe es um die Bewertung von Belegen, welche bereits dem ersten (aufgehobenen) Bescheid zugrunde lagen und damals auch als rechtsgültig anerkannt worden seien. Eine derartige Vorgehensweise der Finanzbehörde widerspreche dem Grundsatz der Rechtssicherheit. Es werde daher beantragt, die Aufhebung des Bescheides „zurückzunehmen“ und den Einkommensteuerbescheid vom 23.2.2005 wieder „instand zu setzen.“.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Abgabenbehörde erster Instanz kann gemäß § 299 Abs. 1 BAO idF des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes (AbgRmRefG, BGBl I 97/2002) 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.

Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden (§ 299 Abs. 2 BAO). Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1)

tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat (§ 299 Abs. 3 BAO).

§ 299 BAO gestattet Aufhebungen nur, wenn der Bescheid sich als nicht richtig erweist. Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht (vgl. Ritz³, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Rz 9 und 10 zu § 299 BAO).

Die Aufhebung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde; dies unabhängig davon, ob sie von Amts wegen oder auf Antrag erfolgt oder ob sich die Maßnahme zu Gunsten oder zu Ungunsten des Abgabepflichtigen auswirkt. Ermessensentscheidungen erfordern eine Abwägung und Anführung der ermessensrelevanten Umstände. Diese Abwägung ist nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit. a) BAO in der Begründung des Aufhebungsbescheides darzustellen. Ermessensentscheidungen sind weiters nach § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (vgl. Ritz, Aufhebung von Bescheiden nach § 299 BAO, ÖStZ 2003/240).

Die Begründung des Aufhebungsbescheides hat nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit. a) BAO das Vorliegen der Voraussetzungen des § 299 BAO darzulegen (vgl. Ritz, Aufhebung von Bescheiden nach § 299 BAO, ÖStZ 2003/240). In der Bescheidbegründung von Aufhebungsbescheiden müssen nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB VwGH 2.7.1998, 98/16/0105) die Aufhebungsgründe enthalten sein. Nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit. a BAO haben Bescheide ua. eine Begründung zu enthalten, sofern sie von Amts wegen oder aufgrund eines Parteienanbringens erlassen wurden, welchem nicht vollinhaltlich stattgegeben wurde. Erst die Begründung macht den Bescheid für den Abgabepflichtigen nachvollziehbar und kontrollierbar. Die Bescheidbegründung ist für einen effizienten Rechtsschutz des Abgabepflichtigen von grundlegender Bedeutung. Der Abgabepflichtige soll nichträtseln müssen, warum ihm eine Abgabe vorgeschrieben wird (vgl. Ritz³, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Rz 10 zu § 93 BAO). Die Begründung hat weiters die Gründe für die Ermessensübung eingehend darzustellen (vgl. VwGH 29.9.1993, 92/13/0102).

Den strittigen Aufhebungsbescheid begründete das Finanzamt wörtlich wie folgt:

"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 gegenständliche "Begründung" des Aufhebungsbescheides erfüllt das Erfordernis einer ausreichenden Begründung zweifellos nicht, zumal darin keinerlei sachliches Vorbringen seitens des Finanzamtes, sondern lediglich eine wortwörtliche Wiedergabe jener gesetzlichen Bestimmungen, welche die Zulässigkeit einer amtswegigen Aufhebung an sich normieren, enthalten war. Aus der vorliegenden Begründung kann sohin nicht entnommen werden,

welche konkreten Sachverhalts- bzw. Tatbestandselemente die Abgabenbehörde zu der streitgegenständlichen Aufhebung nach § 299 BAO berechtigten. Die Wiedergabe des Gesetzeswortlautes ohne Darlegung eines die Aufhebung begründeten konkreten Sachverhaltes stellt keine ausreichende Begründung für das konkrete Vorliegen der Voraussetzung des § 299 BAO dar. Zudem fehlt im konkreten Fall auch die Darstellung der Überlegungen zur Ermessensausübung. (Der Vollständigkeit halber ist hier anzumerken, dass ein Begründungsmangel hinsichtlich der Ermessensentscheidung allein nicht als wesentlich gilt und für sich allein nicht zur Bescheidaufhebung geführt hätte; vgl. Stoll, BAO, Kommentar, Seite 2944).

Als Begründung für eine Aufhebung ist auch ein bloßer Verweis auf die Begründung eines anderen Bescheides ausreichend, sofern dessen Inhalt dem Bescheidadressaten bekannt ist, wenn aus diesem die Aufhebungsgründe hervorgehen und darin auch Überlegungen zur Ermessensausübung dargestellt sind (vgl. VwGH 17.12.2002, 97/14/0023; VwGH 25.9.2002, 97/13/0123). Ein entsprechender Verweis auf die im angefochtenen Sachbescheid für das Jahr 2003 gemachten Ausführungen lag gegenständlich aber nicht vor. Damit ist der ergangene Aufhebungsbescheid mit einem wesentlichen Begründungsmangel behaftet. Auf Grund des o.a. hatte die Aufhebung des angefochtenen Aufhebungsbescheides zu erfolgen (siehe hiezu auch z.B. UFS vom 7.6.2006, RV/0815-W/06; UFS vom 10.10.2006, RV/0557-I/06, UFS vom 7.12.2006, RV/0249-F/06, und UFS vom 13.8.2007, RV/0060-F/06).

Zum Sachbescheid betreffend die Einkommensteuer 2003 wird festgestellt:

Da der Einkommensteuerbescheid 2003 gem. § 299 Abs.2 BAO zwingend mit dem Aufhebungsbescheid verbunden ist, scheidet der Sachbescheid mit der Aufhebung des (diesen) aufhebenden Bescheides ex lege aus dem Rechtsbestand aus (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Rz.62 zu § 299). Das Verfahren tritt dadurch in die Lage zurück, in der es sich vor der Bescheidaufhebung befunden hat, d.h. der ursprüngliche Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 vom 23.2.2005 lebt wieder auf.

Die gegen den (aus dem Rechtsbestand ausgeschiedenen) Einkommensteuerbescheid 2003 vom 22.12.2005 gerichtete Berufung vom 25.1.2006 war somit gem. § 273 Abs.1 lit.a) BAO als unzulässig zurückzuweisen und brauchte der Unabhängige Finanzsenat in seiner gegenständlichen Berufungsentscheidung aus verfahrenökonomischen Gründen daher auf die sich auf jenen beziehenden Berufungsausführungen auch nicht mehr eingehen.

Linz, am 30. Dezember 2008