



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 15. Mai 2007 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1995 vom 25. Jänner 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) bezog u.a. Einkünfte aus der Beteiligung an mehreren Mitunternehmerschaften, darunter eine Beteiligung als atypisch stiller Gesellschafter der beim Finanzamt XY unter St.Nr. 123/4567 erfassten AB-GmbH (im Folgenden AB). Ein am 30. August 2002 gemäß § 295 BAO für das Jahr 1995 ergangener Einkommensteuerbescheid berücksichtigte basierend auf den vom Finanzamt XY getroffenen Feststellungen die vom Bw aus dieser Beteiligung im Jahr 1995 erzielten Einkünfte mit 172.461,93 S. Dieser Bescheid wurde am 1. Feber 2005 auf Grund der zu einer anderen Beteiligung getroffenen Feststellungen erneut gemäß § 295 BAO geändert. Der Bescheid erwuchs in Rechtskraft.

Die AB erhob gegen den für das Jahr 1995 ergangenen Feststellungsbescheid des Finanzamtes XY Berufung. Am 6. November 2006 wies der unabhängige Finanzsenat (GZ: RV/0067-G/06) diese Berufung als unzulässig zurück. Da der Feststellungsbescheid aus näher dargelegten Gründen nicht wirksam ergangen sei, komme diesem keine Bescheidqualität zu.

Am 25. Jänner 2007 erließ das Finanzamt einen neuen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1995, der den Bescheid vom 1. Februar 2005 gemäß § 295 Abs. 1 BAO abänderte. Begründet wurde die Änderung mit bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes XY zu St.Nr. 123/4567 vom 6. November 2006. Die Einkünfte des Bw aus seiner Beteiligung an der AB wurden dabei mit Null angesetzt, was zu einer Abgabengutschrift in Höhe von 4.487,54 € führte.

Mit Bescheid vom 15. Mai 2007 hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid vom 25. Jänner 2007 gemäß § 299 BAO auf. Da keine Abhängigkeit der Einkommensteuerfestsetzung von der Erledigung einer zu St.Nr. 123/4567 eingebrachten Berufung bestehe, sei das Recht auf Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 1995 absolut verjährt.

Der Bw berief gegen diesen Aufhebungsbescheid und führte zur Begründung an, dass eine mittelbare Abhängigkeit des abgeleiteten Einkommensteuerbescheides vom Feststellungsbescheid, jedoch ohne Verjährungswirkung, bestehe. Daher seien sehr wohl auf Grund von Änderungen des Grundlagenbescheides gemäß § 295 BAO abgeleitete Bescheide zu erlassen.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung. Der am 25. Jänner 2007 gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheid sei rechtswidrig, weil die am 6. November 2006 ergangene Entscheidung des unabhängigen Finanzsenats nicht gleichzuhalten sei einem Sachverhalt, bei dem ein Feststellungsbescheid nachträglich erlassen, abgeändert oder aufgehoben wurde. Der Umstand, dass die Berufung gegen den Feststellungsbescheid als unzulässig zurückgewiesen wurde, erzeuge für das abgeleitete Verfahren keine Bindungswirkung gemäß § 295 Abs. 1 BAO.

Der Bw beantragte die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz.

### ***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.

Ein Grund für eine (ersatzlose) Aufhebung ist beispielsweise dann gegeben, wenn eine Änderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO erfolgte, obwohl die Voraussetzungen für eine derartige Maßnahme nicht vorgelegen sind (Ritz, BAO Kommentar<sup>3</sup>, § 299 Tz 50).

Gemäß § 295 Abs. 1 BAO ist ein Bescheid, der von einem Feststellungsbescheid abzuleiten ist, ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Falle der nachträglichen

Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen, oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben.

§ 295 Abs. 1 BAO hat ausschließlich die Funktion, abgeleitete Bescheide mit den Inhalten erstmalig erlassener Feststellungsbescheide oder deren Abänderung oder den Konsequenzen ihrer Aufhebung in Einklang zu bringen (Ritz, BAO Kommentar<sup>3</sup>, § 295 Tz 9).

Der mit dem angefochtenen Bescheid aufgehobene Einkommensteuerbescheid 1995 vom 25. Jänner 2007 begründet die Änderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO damit, dass am 6. November 2006 Feststellungen des Finanzamtes XY zu St.Nr. 123/4567 getroffen worden seien. Diese Begründung ist allerdings nicht zutreffend. Am 6. November 2006 ist nicht ein Feststellungsbescheid des Finanzamtes XY, sondern, worauf das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung auch hingewiesen hat, ein Zurückweisungsbescheid des unabhängigen Finanzsenats ergangen, der ausgesprochen hat, dass hinsichtlich der von der AB (und atypisch stille Gesellschafter) im Jahr 1995 erzielten Einkünfte ein Feststellungsbescheid des Finanzamtes XY nicht wirksam erlassen worden sei.

Die für eine Änderung nach § 295 Abs. 1 BAO erforderliche Voraussetzung, dass ein Feststellungsbescheid nachträglich, d.h. konkret nach Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 1. Februar 2005, abgeändert, aufgehoben oder erstmalig erlassen wurde, war daher bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 25. Jänner 2007 nicht gegeben.

Aufhebungen gemäß § 299 BAO liegen im Ermessen der Abgabenbehörde.

Ermessensentscheidungen sind gemäß § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dabei ist dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" die Bedeutung von "Angemessenheit" in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das "öffentliche Interesse insbesondere an der Einhebung der Abgaben" beizumessen (z.B. VwGH 14.3.1990, 89/13/0115).

Bei dieser Interessensabwägung ist zunächst von Bedeutung, dass es das Ziel des § 299 BAO ist, ein insgesamt richtiges Ergebnis herbeizuführen. Es ist daher grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu geben (vg. Ritz, BAO Kommentar<sup>3</sup>, § 299 BAO Tz 54 und die dort zitierte Judikatur). Auch unter dem Gesichtspunkt der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, dem im Rahmen der Ermessensübung bei Erlassung eines Aufhebungsbescheides nach § 299 BAO wesentliche Bedeutung zukommt (z.B. VwGH 27.8.2008, 2006/15/0307), wäre es nicht gerechtfertigt, von einer verfahrensrechtlich noch möglichen Bescheidkorrektur abzusehen. Überlegungen der Verwaltungsökonomie zwingen

nicht zur Unterlassung der Bescheiderteilung, zumal die aus der unrichtigen Bescheidänderung vom 25. Jänner 2007 resultierende Gutschrift von 4.487,54 € nicht als geringfügig bezeichnet werden kann. Berechtigte Interessen, die für eine Aufrechterhaltung der Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides vom 25. Jänner 2007 sprechen würden, hat der Bw nicht aufgezeigt.

Da das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid vom 25. Jänner 2007 aus den dargelegten Gründen zu Recht gemäß § 299 BAO aufgehoben hat, war die Berufung spruchgemäß abzuweisen.

Wien, am 30. Jänner 2009