



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., ehemals Unternehmer, nunmehr Arbeiter, Adresse, vertreten durch Steuerberatungskanzlei, gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom **10. August 2009** betreffend den **Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2007** sowie **Einkommensteuer 2007(Sachbescheid)**, jeweils zugestellt am **14.September 2009**, entschieden:

1. Der Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 10. August 2009 betreffend den **Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2007** wird Folge gegeben:
2. Der angefochtene **Einkommensteuerbescheid 2007 v. 10.08.2009** (§ 299 BAO) wird aufgehoben.
3. Der **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 vom 25.06.2009** ist damit wieder im Rechtsbestand.
4. Die **Berufung v.14.09.2009 gegen den Einkommensteuerbescheid 2007** vom 10.08.2009 wird als - nachträglich unzulässig geworden - zurückgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge Bw. genannt) war **ab 18.06.2007** als Unternehmer tätig (Buntmetallhändler). Derzeit bezieht er nurmehr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Angemerkt wird, dass **für den Zeitraum ab 2008** umfangreiche Erhebungen (*Betriebsprüfung bzw. Umsatzsteuernachschau und Einschaltung einer eigenen Spezialtruppe*) sogenannte *Deckungsrechnungen* (Scheinrechnungen) bei einem – der Finanzverwaltung bekannten- „Leistungserbringer“- hervorbrachten, mit dem auch der Bw. geschäftlichen Kontakt hatte.

Diese **Verhältnisse** (Deckungsrechnungen, Scheinrechnungen, angebliche Leistungsbeziehungen) konnten allerdings **für den Veranlagungszeitraum 2007** nicht festgestellt werden (**Veranlagung/ Jahresbetrachtung, keine Ausdehnung des nachfolgenden Betriebsprüfungszeitraumes für das Vorjahr**).

### **Veranlagung 2007:**

Im Fragebogen betreffend **Eröffnung seines Gewerbebetriebes** wurden folgende Angaben getätigt:

*„Die Geschäftstätigkeit wurde am 18.06.2007 aufgenommen. Bisheriger Umsatz ca. € 30.000. Voraussichtlicher Umsatz ca. 35.000. Gewinn ca. € 10.000. Die Metalle werden von der Fa. F. und S., Adresse1, Fa. R., Adresse2, Fa. K., Adresse3 und weitere Elektrofirmen angekauft und abgeholt. Die Metalle werden sofort an die Fa. G., Adresse4, verkauft. Ein Lagerplatz ist nicht vorhanden. Auf § 19 /1/ a UStG 1994 wurde hingewiesen. Die Ausgangsrechnungen werden in ein Kassabuch geschrieben. Von der Firma G., Adresse5, werden Gutschriften ausgestellt. Der Abgabepflichtige bezog im Zeitraum 3-6/2007 nichtselbständige Einkünfte von ca. € 700 monatlich“.*

Im **Einkommensteuerbescheid 2007** vom 25.06.2009 wurde ein Gewinn im Ausmaß von € 11.756,47 erklärt und auch veranlagt. Diesem Gewinn lag unter anderem ein Wareneinkauf von **größerem Umfang** (AS 157/2007, vgl. auch AS 16-22/2007 bzw. auf AS 66 bis 127/2007) zugrunde.

Die von der steuerlichen Vertretung vorgelegten Unterlagen wurden von der Veranlagung bemängelt [(unkonkrete Angaben zum Gläubiger (Lieferer- **Empfängerbenennungsproblematik -§ 162 BAO**)]. Es ergab sich dadurch eine Abgabennachforderung von € 29.563,18. Aufgrund der Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse beim Bw. ist diese Nachforderung offenkundig als uneinbringlich anzusehen.

Die steuerliche Vertretung führt im Wesentlichen in ihrer Berufungsschrift unter Hinweis auf Stoll aus, „*dass die Sicherung der Erfassung der Beträge nicht der Hauptzweck des § 162 BAO sein kann. Erstes Ziel müsse die Erforschung der tatsächlichen Gegebenheiten, die Ermittlung, aber auch die tatsächliche Berücksichtigung der materiellen Wahrheit sein. Es könne kein*

*Zweifel daran bestehen, dass sein Klient die gegenständlichen Einkäufe getätigt hat. Die Gewissheit der Rechtswidrigkeit bestehe nicht.*

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### Verfahrensrechtliches/Fragen der Bescheidgestaltung hinsichtlich § 299 BAO:

Gemäß [§ 299 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung](#) (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.

Nach Abs. 2 leg. cit. ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

Gemäß § 299 Abs. 3 BAO tritt 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.

Die Aufhebung setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht (vgl. VwGH 24.6.2010, 2010/15/0059; Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 299 Tz 13).

Die Anforderungen an die Bescheidgestaltung sind gerade bei der Behebung von Bescheiden aus dem Titel des § 299 BAO streng.

Voraussetzung für eine rechtmäßige Aufhebung eines gemäß § 299 BAO zu erlassenden Bescheides ist die **Gewissheit der Rechtswidrigkeit** des ersten Bescheides.

Die Abgabenbehörde ist verpflichtet, vorab sämtliche, ihr zur Verfügung stehende verfahrensrechtliche Maßnahmen auszuschöpfen, um die Gewissheit der Rechtswidrigkeit zu überprüfen bzw. zu untermauern.

Die Gewissheit der Rechtswidrigkeit hat sich auch nicht im vom Finanzamt abgewarteten Zeitraum (von 10.08.2009 bis 10.09.2009) ergeben. Der zweite Aufhebungsbescheid ist inhaltlich mit jenem Aufhebungsbescheid vom 04.09.2009 ident. Es hat sich im Zeitraum von 04.08.2009 bis 10.08.2009 (6 Tage) keine (weder „erste“ noch „zweite“) Rechtswidrigkeit ergeben, sodass insoweit auch ein Verstoß gegen das Wiederholungsverbot (oder auch Nachholverbot) nach Meinung des Referenten vorliegt.

Das Finanzamt hat im gegenständlichen Fall den angefochtenen (ersten) Aufhebungsbescheid **vom 04.08.2009** mittels **stattgebender Berufungsvorentscheidung v.04.09.2009** aus dem Rechtsbestand ausgeschieden (Wegfall von **Einkünften aus Gewerbebetrieb idH v.€**

---

**76.788,47**). Damit gehörte der **Erstbescheid vom 25.06.2009** wieder dem Rechtsbestand an (**Einkünfte aus Gewerbebetrieb € 11.756,47**).

Der Grund für diese Vorgangsweise war offenbar ein **EDV-technischer Grund** (AS 185/2007-Stornierung des Vorlageantrages vom 03.03.2008 im Zusammenhang mit dem parallel laufenden Rechtsmittelverfahren hinsichtlich Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr **2007**).

Mit **weiterem** Aufhebungsbescheid vom **10.08.2009 wurde** nur 6 Tage danach ein neuerlicher **zweiter** Aufhebungsbescheid (um den Erstbescheid vom 25.06.2009 mit den **geringeren** Einkünften aus Gewerbebetrieb idHv. € 11.756,47) zu beseitigen, erlassen. Das Datum der **gesonderten Bescheidbegründung** trug dabei den 10.09.2009. Das heißt, dass - **ohne ersichtlichen Grund** - 30 Tage lang mit der Versendung des am 10.08.2009 datierten Einkommensteuerbescheides zugewartet wurde. In der gesonderten Bescheidbegründung v. 10.09.2009 wurde zusätzlich auf einen Bescheid mit Bescheiddatum 10.09.2009 verwiesen, den es so datumsmäßig gar nicht gibt (Datum des Aufhebungsbescheides v. 10.08.2009).

Damit aber hat die Abgabenbehörde eine **verfahrensrechtliche Bescheidgestaltung** gewählt, die nicht mehr im Einklang mit der anzuwendenden Verfahrensordnung (Bundesabgabenordnung, §§ 93 ff bzw. § 299 BAO) steht.

Mangels Gewissheit der Rechtswidrigkeit war daher aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 14. November 2012