

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Haim in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 26. März 2026 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. März 2026 betreffend Abweisung eines Antrages auf Aufhebung gemäß § 299 BAO betreffend Körperschaftsteuer 2024 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Körperschaftsteuer 2024 wurde am 25.8.2025 erklärungsgemäß veranlagt.

Mit **Antrag vom 9.3.2026** wurde ein Antrag auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO gestellt und ausgeführt: „Der Körperschaftsteuerbescheid 2024 wurde mit Bescheiddatum vom 25.08.2025 laut eingereichter Steuererklärung erklärungsgemäß erlassen.

Die BF. hat am 12.08.2024 einen BUS der Marke Marke um € 357 182,- angeschafft. Bei Erstellung der Steuererklärung ist man irrtümlich davon ausgegangen, dass für diesen Bus kein IFB geltend gemacht werden darf. Laut nachträglicher Überprüfung sind Omnibusse nicht von IFB-Begünstigung ausgeschlossen, da sie nicht in die „Fossile Energieträger- Anlagen-VO fallen! Die EStRL betonen, dass die VO die „vom IFB ausgenommenen Anlagen"taxativ und nicht demonstrativ aufzählt (EStRL 2000 9.2.3). Der IFB in Höhe von 10% der AK, d.s. € 35. 718,- wäre daher zugestanden. Die Nichtgeltendmachung des IFB basiert auf einer unrichtigen rechtlichen Meinung bzw. Rechtsansicht infolge einer falschen Auslegung dieser Verordnung.

Aufgrund dieser falschen Rechtsansicht wird gem. § 299 BAO der Antrag gestellt, den Körperschaftsteuerbescheid 2024 innerhalb der gesetzlichen Jahresfrist aufzuheben und durch einen neuen Bescheid im Sinne der berichtigten Steuererklärung zu erlassen. Weiters erhalten Sie die korrigierte Steuererklärung KI für 2024 inkl. korrigierte Mehr-Weniger-Rechnung.

Mit der Bitte um ehestmögliche positive Erledigung im Sinne dieses Antrages.“

Dieser Antrag wurde mit Bescheid vom 9.3.2026 abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt: „Ein Bescheid kann unter anderem dann aufgehoben werden, wenn sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweist. Der Spruch des Bescheides ist nicht richtig, wenn er nicht dem Gesetz entspricht. Hierbei ist die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Aufhebung des Bescheides maßgeblich. Sie beantragen die Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheid mit der Begründung, dass aufgrund einer unrichtigen Rechtsansicht der Investitionsfreibetrag für einen Omnibus nicht beantragt worden sei. Bei der Inanspruchnahme des Investitionsfreibetrages handelt es sich um ein Wahlrecht, welches im Rahmen der jährlichen Steuererklärung anzugeben ist.

Da es sich um ein Wahlrecht handelt, ist der Spruch des Bescheid nach Ansicht des Finanzamtes nicht rechtswidrig. Der Antrag auf Aufhebung des Bescheides war daher als unbegründet abzuweisen.“

Gegen diesen Abweisungsbescheid wurde mit **Schreiben vom 26.3.2026 rechtzeitig Beschwerde** erhoben und ausgeführt: „Der Antrag wurde mit der Begründung abgewiesen, dass die Inanspruchnahme des Investitionsfreibetrages (IFB) ein freiwilliges Wahlrecht darstellt und daher der Spruch des Bescheides nach Ansicht des Finanzamtes nicht rechtswidrig wäre.

Ein nicht beantragter IFB kann in Österreich grundsätzlich über einen Antrag auf Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO nachgeholt werden, sofern die Jahresfrist für die Aufhebung noch nicht abgelaufen ist. Voraussetzung ist, dass der Bescheid „inhaltlich“ rechtswidrig ist. Ein Nichtbeantragen einer begünstigenden Bestimmung wie die das IFB gilt, wie der VwGH in ständiger Rechtsprechung sagt, als Inhaltliche Unrichtigkeit.

Der Bescheidspruch ist nicht nur bei unzutreffender Auslegung von Rechtsvorschriften inhaltlich rechtswidrig. Er ist auch rechtswidrig, wenn entscheidungserhebliche Tatsachen oder Beweismittel nicht berücksichtigt wurden, dies auch dann, wenn die Nichtberücksichtigung auf mangelnde Kenntnis der Abgabenbehörde oder des Steuerpflichtigen zurückzuführen ist.

Es ist für die Anwendung des § 299 BAO unerheblich, ob das Nichtbeantragen des IFB auf ein Verschulden des Steuerpflichtigen oder des Finanzamtes zurückzuführen ist.

§ 299 BAO erlaubt die Aufhebung bei Inhaltlicher Unrichtigkeit des Bescheidspruches (§ 299 BAO: Erlass 05 2601/2-IV/5/02).

Es gibt zwar Einzelfälle, in denen der VWGH eine Aufhebung nach § 299 BAO verweigert hat, wenn der Abgabepflichtige den Fehler selbst zu verantworten hat (z.B. bei Wahlrechten/pauschale Betriebsausgaben). Bei einem Nichtbeantragen des IFB in der Erklärung, aus welchen Gründen auch immer, ist eine Aufhebung gem. § 299 BAO Jedoch der übliche Weg.

Bemerkt sei, dass die Nichtbeantragung des IFB deshalb nicht erfolgt ist, weil die „Fossile Energieträger Anlagen VO" falsch bzw. rechtswidrig ausgelegt wurde. Ich habe mich im Vorfeld daher nicht mit dem Thema „Gestaltungs- bzw. Wahlrecht" auseinandergesetzt, sondern mit der Tatsache, ob der IFB überhaupt zusteht!

Man kann auch nicht davon ausgehen, dass es sich hier von der Unterlassung eines Wahlrechtes handelt.

In meiner Kanzlei wird grundsätzlich für jede Neuanschaffung von Wirtschaftsgütern ein zustehender IFB in den Steuererklärungen geltend gemacht. Es handelt sich daher hier um kein „klassisches Vergessen" eines IFB, sondern um eine fehlerhafte Rechteausslegung.

Es wurde der zustehende IFB für die Anschaffung eines Busses deswegen nicht geltend gemacht, weil ursprünglich davon ausgegangen wurde, dass Busse in die „Fossile Energieträger-Anlagen-VO fallen, die eine taxative Aufstellung darstellt. Diese fehlerhafte Rechtsmeinung hat dazu geführt, dass der IFB für diesen Bus in der eingereichten Steuererklärung nicht geltend gemacht wurde. Der Bescheid ist daher Jedenfalls" mit einer Rechtswidrigkeit behaftet.

Die Fossile Energieträger-Anlagen-VO listet die vom Investitionsfreibetrag ausgenommenen Anlagen taxativ auf (EStR 2000 Rz 3818). Nach § 1 Abs. 2 Z 6 Fossile Energieträger-Anlagen- VO sind Lastkraftwagen und Zugmaschinen ausgenommen. Omnibusse/Busse werden in dieser taxativen Aufzählung nicht genannt. Der gegenständliche Bus unterliegt somit nicht dem Ausschlussstatbestand des § 11 Abs. 3 Z 6 EStG IVm der Fossile-Energieträger-Anlagen-VO und ist daher IFB-fähig.

Die Nichtgeltendmachung des IFB beruht Im konkreten Fall nicht auf einer bewusst getroffenen Gestaltungsentscheidung, auf die sich das Konzept eines „Wahlrechts" stützen würde, sondern auf einer unrichtigen Auslegung der Fossile-Energieträger-Anlagen-VO. Damit liegt eine unrichtige Rechtea Anwendung im Sinne der Rechtsprechung zu § 299 BAO vor (vgl. BFG RV/7101140/2025; Erlass 05 2601/2-IV/5/02).

Bemerkt sei noch, dass grundsätzlich jeder Betriebsprüfung (BP)-Fall, der zu einer Korrektur führt, einen nicht beantragten IFB nachträglich akzeptiert! Dieser bisher nicht beantragte IFB wird jedenfalls Immer im Zuge der „amtswegigen Wiederaufnahme" im Rahmen einer positiven Ermessensentscheidung nachträglich berücksichtigt.

Gem. § 20 BAO müssen Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach Ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht.

Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht zu ziehenden Umstände zu treffen. Genau diese Billigkeit bzw. Zweckmäßigkeit ist bei diesem Fall anzuwenden.

Mein Klient verhält sich abgabenrechtlich immer vorbildlich und kommt seinen Verpflichtungen stets pünktlich nach. Die Rechtsprechung betont regelmäßig, dass der Grundsatz der Rechtsrichtigkeit gegenüber der Rechtsbeständigkeit überwiegt (BFG RV/5100354/2016).

Die Behörde müsste die Billigkeit gegen Zweckmäßigkeit/Rechtsbeständigkeit abwägen (§ 20 BAO; BFG RV/5100354/2016).

Bemerkt sei auch, dass der IFB materiell zusteht, weil der Bus die Voraussetzungen des § 11 Abs. 1-3 EStG erfüllt und nicht unter das Verbot des § 11 Abs. 3 Z 6 EStG fällt.

Der Körperschaftsteuerbescheid ist deshalb materiell rechtswidrig, weil ein gesetzlich zustehender IFB nicht berücksichtigt wurde, was unabhängig vom Verschulden des Steuerpflichtigen für die Geltendmachung des § 299 BAO ausreichend ist (Erlass 05 2601/2-IV/5/02; BFG RV/5100354/2016).

Da wie gesagt bei BP-Fällen, derartige IFB berücksichtigt werden, ist argumentativ wegen der Gleichbehandlung eine positive Ermessensübung naheliegend.

Bei Berücksichtigung des IFB in dieser Größenordnung (EUR 35.718) kann man auch nicht von einer „Geringfügigkeit“ der Auswirkung sprechen (vgl. BFG RV/5100354/2016).“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 17.4.2026 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und ausgeführt: „Der IFB (§ 11 EStG) stellt ein steuerliches Wahlrecht dar (Abs 1), das durch Geltendmachung in der Steuererklärung ausgeübt wird. Seine Inanspruchnahme ist nicht zwingend, sondern beruht auf einer bewussten Entscheidung des Steuerpflichtigen.

§ 39 Abs 4 EStG sieht vor, dass Besteuerungswahlrechte und Anträge - zu denen auch der IFB (§ 11 EStG) zählt - in der Steuererklärung auszuüben sind und nach Eintritt der Rechtskraft nur mehr nach Maßgabe der verfahrensrechtlichen Vorschriften geändert oder nachgeholt werden können.

Die Norm knüpft damit an die objektive Erklärungslage an (wurde der IFB im Formular beantragt oder nicht?), nicht an die innere Begründung der Entscheidung im Kopf des Beraters („ich dachte, er steht gar nicht zu“).

Vor diesem Hintergrund wertet die Behörde den Antrag vom 09.03.2026 (§ 299 BAO) - bezogen auf den Körperschaftsteuer-Erstbescheid vom 25.08.2025 - als Änderung des nach § 11 Abs 1 EStG ausgeübten Wahlrechts, die für sich genommen den nach dem Gesetz einzig in Betracht kommenden Verfahrenstitel der rückwirkenden Änderung (§ 295a BAO) ausschließt (s. § 39 Abs 4 letzter Satz EStG).

Eine bloß nachträgliche Änderung der Willensbildung („die Ausübung des Wahlrechts wäre günstiger gewesen“) begründet daher für sich keine Rechtswidrigkeit des Bescheides im Sinne des § 299 BAO; der Bescheid bleibt im Rahmen der abgegebenen Erklärung rechtmäßig (vgl. etwa BFG 14.03.2024, RV/5100712/2022).“

Dagegen wurde **fristgerecht am 30.4.2026 ein Vorlageantrag** eingebracht und ausgeführt: „Obwohl in der ursprünglichen Beschwerde bereits der Antrag auf Vorlage im Falle einer Abweisung gestellt wurde, hat die Behörde eine abweisende BVE erlassen. Auf diesem Wege erfolgt daher nochmals der Antrag auf Vorlage an das Bundesfinanzgericht.

In der Bescheidbegründung wird nur auf das steuerliche Wahlrecht (bzw. deren Willensbildung) verwiesen, das durch die Geltendmachung in der Steuererklärung auszuüben ist. Das zitierte BFG Erkenntnis (RV/5100712/2022) und deren Sachverhalt ist auf diesen Fall nicht anwendbar. Beide Argumente gehen hier völlig ins Leere! Wie im Antrag gem. § 299 BAO bereits ausführlich dargelegt, geht es hier um eine falsche Rechtsauslegung bzw. Rechtsmeinung Im Zusammenhang mit der angeführten „Fossilien Energieträger Anlagen VO“ und der ursprünglichen Meinung, dass bei diesem Bus der IFB nicht zustehen würde. Bei richtiger Rechtsauslegung wäre der IFB jedenfalls bereits in der ursprünglichen Steuererklärung beantragt worden! Es handelt sich daher weder um eine Änderung der „Willensbildung“, noch um eine nachträgliche Geltendmachung eines vergessenen IFB! Um „inhaltlichen“ Rechtswidrigkeiten und Rechtsauslegungen eines Bescheides entgegenzutreten zu können, hat der Gesetzgeber den § 299 BAO eingeführt. Da auf die Argumente Im Antrag bei der abweisenden BVE überhaupt nicht eingegangen wurde, entspricht dieser Bescheid nicht den verfahrensrechtlichen Grundsätzen der Bundesabgabenordnung und ist bereits aus diesem Grund mangelhaft. In der abweisenden BVE ist auch kein Hinweis über die Argumente des § 20 BAO (Ermessensübung) ersichtlich.

Wir beantragen daher die Berücksichtigung des IFB in Höhe von EUR 35.718,00 (siehe Antrag Aufhebung gem. § 299(1) BAO vom 26.02.2026) für die Neuanschaffung des Busses!“

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 20.5.2026 vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

In der Körperschaftsteuererklärung 2024 vom 22.8.2025 wurde kein IFB beantragt. (KZ 9276)

Es erfolgte eine erklärungskonforme Veranlagung mit Bescheid vom 25.8.2025.

Ein Rechtsmittel gegen den Bescheid wurde nicht erhoben. Der Bescheid erwuchs in Rechtskraft.

Mit dem Antrag auf Bescheidaufhebung nach § 299 BAO vom 26.2.2026 wurde eine neue Körperschaftsteuererklärung übermittelt, in welcher ein IFB in Höhe von 35.718,-- geltend gemacht wurde.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 39 Abs. 4 EStG 1988 lautet: „Besteuerungswahlrechte und Anträge sind in der Steuererklärung auszuüben, wenn dies auf dem amtlichen Vordruck oder im Rahmen der automationsunterstützten Datenübertragung vorgesehen ist (§ 133 BAO). Soweit nichts Anderes bestimmt ist, können derartige **Besteuerungswahlrechte und Anträge nach Maßgabe der verfahrensrechtlichen Vorschriften** nach erstmaligem Eintritt der Rechtskraft nachträglich ausgeübt oder geändert bzw. zurückgezogen werden.

§ 299 BAO lautet

(1) Die Abgabenbehörde kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Antrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;
- b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(3) 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.

Erste Voraussetzung für eine Aufhebung eines Bescheides nach § 299 BAO ist also, dass sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweist. Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht (zB VwGH 7.4.2020, Ra 2017/13/0009; BFG 30.9.2024, RV/2101659/2015).

Der Antrag ist abzuweisen, wenn der antragsgegenständliche Bescheid nicht inhaltlich rechtswidrig ist (Ritz/Koran, BAO8 § 299 BAO Rz 33).

Es ist also zu prüfen, ob der Bescheid vom 25.8.2025 inhaltlich rechtswidrig ist.

In diesem Bescheid wurde kein IFB berücksichtigt. Er wurde auch in der zugrundeliegenden Körperschaftsteuererklärung nicht beantragt. (KZ 9276)

Wenn die steuerliche Vertretung vorbringt, ein Nichtbeantragen einer begünstigenden Bestimmung wie die des IFB gelte als inhaltliche Unrichtigkeit und gebe es dazu eine ständige Rechtsprechung des VwGH, so kann dem nicht gefolgt werden.

Die Inanspruchnahme des IFB ist ein Wahlrecht. Besteuerungswahlrechte und Anträge sind in der Steuererklärung auszuüben, wenn dies darin vorgesehen ist (§ 133 BAO).

Für die Inanspruchnahme des IFB ist in der Steuererklärung eine eigene Kennzahl vorgesehen.

Der IFB wurde in der Steuererklärung, der dem gegenständlichen Körperschaftsteuerbescheid zugrundeliegt, nicht geltend gemacht.

Der Steuerbescheid ohne Berücksichtigung des IFB ist daher nicht rechtswidrig. Die Motivation des Steuerpflichtigen bzw. seines Vertreters für die Nichtbeantragung spielen für diese Beurteilung nach Ansicht der Richterinnen keine Rolle.

Da damit schon die Grundvoraussetzung für die Anwendung des § 299 BAO fehlt, hat die Abgabenbehörde zu Recht auch kein Ermessen geübt und begründet.

Soweit nichts anderes bestimmt ist, können veranlagungsbezogene Besteuerungswahlrechte und Anträge nach Maßgabe der verfahrensrechtlichen Vorschriften nach erstmaligem Eintritt der Rechtskraft nachträglich ausgeübt oder geändert bzw. zurückgezogen werden.

Voraussetzung dafür ist aber stets das Vorliegen eines tauglichen Verfahrenstitels zur allgemeinen Rechtskraftdurchbrechung (insbesondere eine Wiederaufnahme des Verfahrens

gem. § 303 BAO oder eine Aufhebung des Bescheides gem. § 299 BAO, nicht aber Fälle von "Teilrechtskraftdurchbrechung" wie etwa § 293b BAO).

Richtig ist daher, dass im Rahmen einer Wiederaufnahme des Verfahrens eine Berücksichtigung des IFB erfolgen könnte (wobei die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des IFB in diesem Verfahren nicht geprüft wurden), da dann eine Rechtskraftdurchbrechung vorliegen würde und das Verfahren wieder offen wäre. Dies würde allerdings auch das Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes voraussetzen.

Ein Verfahrenstitel zur Rechtskraftdurchbrechung steht im gegenständlichen Fall aufgrund der obigen Ausführungen jedoch nicht zur Verfügung, da die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit des § 299 BAO nicht vorliegen.

Die Beschwerde war abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine solche Rechtsfrage liegt nicht vor, die Rechtsfolge ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz.

Linz, am 6. August 2026