



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der A\*\*\*\* GmbH, nnnn B.-Ort, T.-Straße 2, vertreten durch StB, gegen die Bescheide des Finanzamtes XY betreffend die Abweisung der Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs 1 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2009 sowie betreffend die Abweisung eines Antrages auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2009 entschieden:

Den Berufungen betreffend die Abweisung der Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs 1 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2009 wird Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend die Abweisung der Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs 1 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2009 werden aufgehoben.

Die Berufung betreffend die Abweisung eines Antrages auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2009 wird abgewiesen.

Der Bescheid betreffend die Abweisung eines Antrages auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2009 bleibt unverändert.

## Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist eine GmbH (idF kurz Bw). Mit fünf im wesentlichen gleichlautenden Schreiben jeweils vom 4.4.2011 beantragte sie, die Verfahren betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2009 gemäß § 303 Abs 1 BAO wiederaufzunehmen.

Zur Begründung führte die Bw jeweils aus:

„Die ... (Bw) ist kollektivvertraglich verpflichtet, ihren Arbeitern und Angestellten Taggelder auszuzahlen. Für diese Taggelder steht gem. § 13 UStG Vorsteuer in Höhe von 10% zu. Diese Taggelder und die Diäten werden in der ... (Bw) über die Lohnverrechnung abgerechnet, da diese auch am Lohnkonto der jeweiligen Dienstnehmer zu erfassen sind. Die Lohnverrechnung wird dann automatisch über eine Schnittstelle in die Buchhaltung übernommen.

Mitte des Jahres 2004 erfolgte eine überstürzte vollkommene Neuregelung der Taggelder im Bereich des Bauarbeiterkollektivvertrages, wobei zum Zeitpunkt der Einführung des Taggeldes noch nicht klar war, ob diese als Lohnersatz oder tatsächlich als vorsteuerabzugsberechtigte Diäten zu werten war. Somit wurde die neue Lohnart Taggelder im Jahr 2004 ohne Vorsteuerabzug angelegt und die Schnittstelle für die Überleitung ohne Vorsteuer programmiert. Erst im Zuge der darauffolgenden Klarstellungen und Erläuterungen zum Taggeld im Baugewerbe hat sich herausgestellt, dass auch für dieses der Vorsteuerabzug gem § 13 UStG zusteht, die Lohnart und die Schnittstellenüberleitung wurden aber diesbezüglich vom Softwarehersteller nicht angepasst.

Somit wurden für das Jahr ... Vorsteuern aus Taggeldern in der Höhe von € ... und Vorsteuern für die Diäten Vertreter in der Höhe von € ... nicht geltend gemacht.

Da im § 13 UStG ausdrücklich der Vorsteuerabzug für Reisekosten vorgesehen ist, erweist sich der Umsatzsteuerbescheid für ... (jeweils 2005 bis 2009) als nicht richtig. Wir beantragen daher, die Vorsteuer für die Taggelder zu gewähren und die Umsatzsteuer für ... gemäß beiliegender berichtigter Umsatzsteuererklärung ... festzusetzen.

Ausdrücklich festgehalten wird in diesem Zusammenhang, dass der Vorsteuerabzug gem. § 13 UStG auf alle Fälle zugestanden wäre und auch begehrt wird, und handelt es sich nach Expertenmeinung hier nicht um ein Wahlrecht hinsichtlich Vorsteuerabzug für die Reisekosten sondern ist die im § 13 UStG vorgesehene Kannbestimmung so zu werten, dass sich der Unternehmer trotz des Umstandes, dass keine ordnungsmäßige Rechnung gem § 12 UStG für den Vorsteuerabzug vorliegt, die Vorsteuer geltend machen kann, nicht jedoch auf den Umstand, dass der Unternehmer das Wahlrecht zum Vorsteuerabzug hat, denn für diesen Fall müsste ein formales Wahlrecht vorliegen, das heißt, der Unternehmer müsste irgendwo die Möglichkeit haben, ‚etwas anzukreuzen‘ um sein Wahlrecht auszuüben (siehe Verzicht auf Kleinunternehmerregelung, etc).

Wir beantragen daher die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer für ... und die Berücksichtigung der Vorsteuer für Taggelder und Diäten in der Höhe von € ... .“

Das Finanzamt wies die Wiederaufnahmeanträge mit Bescheiden vom 29.8.2011 ab. Zur Begründung führte es jeweils aus:

„Gemäß § 303 Abs 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und ua Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem

sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach ständiger Rechtsprechung sind Wiederaufnahmegründe nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen. Derartige Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten. Die Tatsache, dass Dienstreisen der Dienstnehmer durchgeführt wurden und diesbezüglich (Reise)kosten angefallen sind, ist offensichtlich – die Kosten wurden auch dementsprechend in die bezughabenden Erklärungen aufgenommen. Daher kann diesbezüglich keinesfalls von einer neuen Tatsache ausgegangen werden.

Zu den Ausführungen im Antrag hinsichtlich des Zustandekommens der Nichtgeltendmachung der Vorsteuern, der rechtlichen Entwicklung sowie Beurteilung der Bestimmung des § 13 UStG wird angemerkt, dass nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (ua 96/15/0148 vom 19.11.1998) neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen – gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen wurden – keine geeigneten Wiederaufnahmegründe darstellen.

Die nachteiligen Folgen des Versäumnisses der Geltendmachung des Rechtes auf Vorsteuerabzug – gleichgültig durch welche Umstände veranlasst – lassen sich somit bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen. Aus obgenannten Gründen war der Antrag abzuweisen“

Gegen diese Bescheide wenden sich die Berufungen. Die Bw bringt darin jeweils zusammengefasst vor:

„..., dass die Absetzbarkeit von Diäten als Betriebsausgaben im Wiederaufnahmeantrag niemals begehrt wurde, da ansonsten ein Antrag auf Wiederaufnahme hinsichtlich Körperschaftsteuer für die entsprechenden Jahre zu stellen gewesen wäre. Die Wiederaufnahme des Verfahrens wurde hinsichtlich der Nichtgeltend gemachten Vorsteuer begehrt. Somit geht diese Begründung für die Abweisung des Wiederaufnahmeantrages ins Leere, da die Wiederaufnahme hinsichtlich Körperschaftsteuer nicht beantragt wurde, und auch nicht behauptet wurde, dass die Tatsache neu hervorgekommen wäre, dass Diäten zu bezahlen gewesen wären [Anm: Hervorhebung durch den UFS].

Auch wurde im Antrag auf Wiederaufnahme nicht erklärt, dass später neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen vorgelegen sind, die eine Wiederaufnahme begründen würden, womit auch diese Bescheidebegründung für uns nicht nachvollziehbar ist.

Es wurden lediglich die Umstände klargemacht, warum ohne grobes Verschulden der Partei der Vorsteuerabzug für die Reisekosten, der ohne Zweifel gemäß § 13 UStG zugestanden wäre, nicht geltend gemacht wurde.

...

Es wurde auch im Antrag auf Wiederaufnahme nicht ausgeführt, dass ... ‚neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen – gleichgültig ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden‘ vorgelegen wären.

Es wurde lediglich ausgeführt, dass zum Zeitpunkt der Anlage der neuen Lohnart – und der überstürzten Einführung der neuen Taggeldregelungen im Baugewerbe – noch nicht bekannt war, ob diese Lohnart als Lohnersatz oder als vorsteuerabzugsberechtigte Diäten zu werten wären.

Zum Zeitpunkt der Erstellung des Jahresabschlusses und auch der Umsatzsteuererklärung ist diese rechtliche Beurteilung mit Sicherheit bereits vorgelegen, allerdings war der antragstellenden Partei zu diesem Zeitpunkt nicht bewusst, dass hier für diese Lohnart der Vorsteuerabzug nicht geltend gemacht wurde. Wäre der abgabenpflichtigen Partei diese Tatsache zum Zeitpunkt der Erstellung der Abgabenerklärung bekannt gewesen, so kann hier behauptet werden, dass ein Vorsteuerabzug in der Höhe von € ... auf jeden Fall geltend gemacht worden wäre. Da eine eigenhändige Umprogrammierung dieser Lohnart durch den Abgabenschuldigen gar nicht möglich ist, sondern diese von der Softwarefirma durchgeführt werden muss, und auch aufgrund der Tatsache, dass es sich bei Abschlussarbeiten für das Unternehmen um – aufgrund der Größe des Unternehmens – sehr umfangreiche Arbeiten handelt, kann dem Abgabenschuldigen kein grobes Verschulden hinsichtlich der Nichtgeltendmachung der Vorsteuerbeträge vorgeworfen werden.

Hinzu kommt noch die Tatsache, dass auch die Softwarefirma spezialisiert ist auf Bau- und Baunebengewerbe und auch von dieser kein Hinweis erfolgt ist, dass hier diese Lohnart ohne Vorsteuerabzug angelegt wurde, sodass dem Abgabenschuldigen auf keinen Fall grobes Verschulden angelastet werden kann.

...”

Die Bw beantragte weiters mit Schreiben vom 15.3.2011 die Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 2009 gemäß § 299 BAO. In der Begründung dieses Antrages führte sie aus:

„Die ... (Bw) ist kollektivvertraglich verpflichtet, ihren Arbeitern und Angestellten Taggelder auszuzahlen. Für diese Taggelder steht gem. § 13 UStG Vorsteuer in Höhe von 10% zu. Diese Taggelder und die Diäten werden in der ... (Bw) über die Lohnverrechnung abgerechnet, da diese auch am Lohnkonto der jeweiligen Dienstnehmer zu erfassen sind. Die Lohnverrechnung wird dann automatisch über eine Schnittstelle in die Buchhaltung übernommen. Bei der Programmierung dieser Schnittstelle wurde es aber offenbar von der Softwarefirma übersehen, diese Überleitung so zu gestalten, am entsprechenden Konto in der Buchhaltung der Vorsteuerabzug für die Reisekosten geltend gemacht wird. Somit wurden für das Jahr 2009 Vorsteuern aus Taggeldern in der Höhe von € 16.910,48 und Vorsteuern für die Diäten der Vertreter in der Höhe von € 901,03 nicht geltend gemacht.

Da im § 13 UStG ausdrücklich der Vorsteuerabzug für Reisekosten vorgesehen ist, erweist sich der Umsatzsteuerbescheid für 2009 als nicht richtig. Wir beantragen daher, die Vorsteuer für die Taggelder zu gewähren und die Umsatzsteuer für 2009 gemäß beiliegender berichteter Umsatzsteuererklärung 2009 festzusetzen.“

Mit Bescheid vom 29.8.2011 wies das Finanzamt diesen Antrag ab. Zur Begründung führte das Finanzamt aus:

„Gemäß § 12 Abs 2 UStG kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbetrag abziehen. § 13 UStG regelt als Spezialbestimmung dazu die die Reisekosten betreffenden Vorsteuern. Mit der Formulierung „kann der Unternehmer“ hat der Gesetzgeber im Sinne des

Abschnittes XI der 6. MwSt-Richtlinie dem Unternehmer das Recht eingeräumt, unter gewissen Voraussetzungen die ihm von einem anderen Unternehmer in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen. Im gegenständlichen Fall wurde von diesem Recht nicht Gebrauch gemacht.

Gemäß § 299 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. Aufgrund obgenannter Ausführungen zu § 12 UStG ist im Spruch des Erstbescheides keine (Rechts)unrichtigkeit zu erkennen.

Mangels Vorliegen der Voraussetzungen für eine Aufhebung ist somit auch die Ermessensausübung der Behörde obsolet.

Dem Antrag auf Aufhebung gem. § 299 BAO wird daher nicht entsprochen."

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Berufung führte die Bw zusammengefasst aus:

„... Hierzu ist anzumerken, dass in der Begründung ausgeführt wurde, dass für eine von einem andern Unternehmer in Rechnung gestellte Vorsteuer vom Recht auf Vorsteuerabzug nicht Gebrauch gemacht wurde. Diese Begründung geht jedoch vollständig an der zugrundeliegenden Situation vorbei, da für die Geltendmachung der Vorsteuerbeträge ja keine Rechnung von einem anderen Unternehmer vorliegt.

Laut vorliegender Literaturmeinung bezieht sich die im § 13 UStG gesonderte Regelung für den Vorsteuerabzug darauf, dass der Unternehmer sich – obwohl keine ordnungsgemäße Rechnung gemäß § 12 UStG, die grundsätzlich die Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist – vorliegt, die Vorsteuer für die auch einkommensteuerlich anerkannten Pauschalsätze – ohne dass eine Abrechnung mit gesondertem Steuerausweis vorliegt, geltend gemacht werden kann.

Wäre von diesem Vorsteuerabzug für die Reisekosten im Jahr 2009 entsprechend Gebrauch gemacht worden – was aufgrund der Rechtslage eindeutig möglich gewesen wäre, jedoch aufgrund eines Fehlers in der Programmierung des Lohnverrechnungssystems im Unternehmen nicht geschehen ist, so hätte der Spruch des Bescheides sehr wohl anders gelautet, denn es wäre eine zusätzliche Vorsteuer in der Höhe von € 17.811,51 anerkannt worden.

Da sich die Bescheidebegründung lediglich auf den Vorsteuerabzug gemäß § 12 UStG stützt, für die Reisekosten jedoch § 13 UStG als Sonderbestimmung anzuwenden ist, und diesbezüglich der Spruch des Bescheides bei Geltendmachung der Vorsteuern anders gelautet hätte, stellen wir den Antrag den Bescheid über die Abweisung des Antrages gem. § 299 Abs 1 BAO aufzuheben, und in weiterer Folge den Umsatzsteuerbescheid 2009 aufzuheben, und die Umsatzsteuer 2009 gemäß der bereits übermittelten, berichtigten Erklärung festzusetzen."

Das Finanzamt hat dem Unabhängige Finanzsenat die Berufungen ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt.

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

#### **1. Wiederaufnahmeantrag:**

Gemäß § 303 Abs 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

- a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs 1 ist nach Abs 2 der gegenständlichen Gesetzesbestimmung binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Gemäß § 303a Abs 1 BAO hat der Wiederaufnahmsantrag zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;
- b) die Bezeichnung der Umstände (§ 303 Abs 1), auf die der Antrag gestützt wird;
- c) die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags notwendig sind;
- d) bei einem auf § 303 Abs 1 lit b gestützten Antrag weiters Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren notwendig sind.

Nach § 85 Abs 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Gemäß § 303a Abs 1 BAO hat ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens ua die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages notwendig sind (lit c) zu enthalten.

Die Wiederaufnahmeanträge der Bw erfüllen diese gesetzliche Voraussetzung nicht. Denn sie enthalten keinerlei Angaben, die die Abgabenbehörde in die Lage versetzt hätte, eindeutig und zuverlässig die Rechtzeitigkeit der Anträge beurteilen zu können.

Ein inhaltlicher Mangel iSd § 85 Abs 2 BAO liegt vor, wenn der Eingabe gesetzlich geforderte Inhalte fehlen.

Gemäß § 85 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde dem Antragsteller die Behebung inhaltlicher Mängel eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens mit dem Hinweis aufzutragen, dass der Antrag nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt. Diese Bestimmung bezweckt, Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens nicht daran scheitern zu lassen, dass der Wiederaufnahmewerber die von der Rechtsprechung verlangten Inhaltserfordernisse im Wiederaufnahmeantrag nicht darstellt. Die Erlassung eines solchen Mängelbehebungsauftrages liegt jedoch nicht im Ermessen der Behörde. Ergeht trotz solcher inhaltlicher Mängel eines Wiederaufnahmeantrages vor deren Behebung eine meritorische Entscheidung (Entscheidung in der Sache selbst), ist sie rechtswidrig (VwGH 2.3.2006, 2005/15/0126; 24.6.2009, 2007/15/0192).

Im Streitfall wäre es daher am Finanzamt gelegen, vor Erlassung der strittigen Bescheide, mit welchen über die Wiederaufnahmeanträge abgesprochen wurde, mittels Mängelbehebungsauftrages die im § 303a Abs 1 BAO normierten und den gegenständlichen Anträgen auf Wiederaufnahme der Verfahren fehlenden Angaben einzufordern.

Den Wiederaufnahmeanträgen fehlten daher jedenfalls die erforderlichen Angaben zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit der Anträge. Da das Finanzamt jedoch die Durchführung der diesfalls erforderlichen Mängelbehebungsverfahren unterlassen hat, waren die angefochtenen Bescheide bereits aus diesem Grund aufzuheben.

Ergänzend wird noch Folgendes festgestellt:

Die Bw bringt in ihren Berufungen jeweils vor, sie habe niemals behauptet, es sei die Tatsache neu hervorgekommen, dass Diäten zu bezahlen gewesen wären.

Die Bw stützt ihr Begehren auf Wiederaufnahme offensichtlich vielmehr darauf, dass unbeabsichtigt keine Vorsteuern iZm Taggeldern und Diäten geltend gemacht worden seien.

(Neue) Tatsachen iSd § 303 Abs 1 lit b BAO sind allerdings ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar<sup>4</sup>, § 303 Tz 7 mwN).

Hingegen sind – wie das Finanzamt zutreffend ausgeführt hat – neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig

gewonnen werden ebenso wie das Hervorkommen von Rechtsirrtümern keine Wiederaufnahmsgründe (keine Tatsachen) (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar<sup>4</sup>, § 303 Tz 9 mwN).

## 2. Antrag auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO:

Die Abgabenbehörde erster Instanz kann gemäß § 299 Abs 1 BAO 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.

Der Inhalt des Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheiden), ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs 1 BAO nicht ausschlaggebend.

Gemäß § 13 Abs 1 UStG kann der Unternehmer für eine im Inland ausschließlich durch den Betrieb veranlasste Reise – unbeschadet der sonstigen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nach § 12 UStG – die auf die Mehraufwendungen für Verpflegung entfallende abziehbare Vorsteuer nur aus den nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften für die Gewinnermittlung festgesetzten Pauschbeträgen errechnen. Bei Aufwendungen für Nächtigung (einschließlich Frühstück) kann die abziehbare Vorsteuer entweder aus den für die Gewinnermittlung festgesetzten Pauschbeträgen errechnet oder in tatsächlicher Höhe durch eine Rechnung nachgewiesen werden. Aus den Pauschbeträgen ist die abziehbare Vorsteuer unter Anwendung des Steuersatzes nach § 10 Abs 2 UStG herauszurechnen.

Gemäß § 12 Abs 1 UStG kann der Unternehmer die in § 12 näher angeführten Vorsteuerbeträge abziehen.

§ 13 UStG regelt den Vorsteuerabzug aus pauschalierten Reisekosten und ist *lex specialis* im Verhältnis zum allgemeinen Vorsteuerabzug des § 12 UStG. Daraus folgt, dass die Spezialnorm des § 13 zwingend für den Vorsteuerabzug bei Reisekosten anzuwenden ist, außer diese Norm räumt ein explizites Wahlrecht zur Anwendung des § 12 UStG ein.

§ 13 verwendet ebenso wie § 12 UStG die Formulierung, dass der Unternehmer Vorsteuer abziehen „kann“.

Rechtsprechung und Lehre vertreten zu § 12 UStG die Ansicht, dass der Vorsteuerabzug nicht von Amts wegen, sondern nur auf Antrag zu gewähren ist (vgl. *Ruppel/Achatz*, UStG<sup>4</sup>, § 12 Tz 19; *Kanduth-Kristen* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, (Hrsg) UStG-Kommentar § 12 Rz 8; VwGH 23.1.1989, 88/15/0010).



Für § 13 UStG kann jedoch auf Grund der genannten gleichen Textierung nichts anderes gelten als für § 12 UStG.

Damit entspricht jedoch der Spruch des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 2009 dem UStG, da er entsprechend den nicht geltend gemachten strittigen Vorsteuern einen entsprechend geringeren Vorsteuerabzug enthält.

Eine nachträgliche Gesinnungsänderung des Abgabepflichtigen (bestimmte Vorsteuern nunmehr dennoch geltend zu machen) bzw die Einsicht in ein bisheriges unbeabsichtigtes Unterbleiben der Geltendmachung (bestimmter Vorsteuern) begründet jedoch keine Unrichtigkeit des Umsatzsteuerbescheides. Mangels Unrichtigkeit ist somit auch keine Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO möglich.

Die Abweisung des Antrages auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO erfolgte daher zu Recht. Die gegen den Abweisungsbescheid gerichtete Berufung erweist sich damit als unbegründet.

Die steuerliche Vertreterin schreitet in den Berufungen jeweils „im Auftrag meiner ... Klientin“ ein. Bei Wirtschaftstreuhändern ersetzt die Berufung auf die erteilte Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis. Eine allgemeine Vollmacht umfasst auch die Empfangnahme von Schriftstücken (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar<sup>4</sup>, § 83 Tz 17, § 9 ZustG Tz 20).

Die Berufungsentscheidung ist daher an die steuerliche Vertreterin zuzustellen.

Es waren daher gemäß § 289 Abs 2 BAO die Bescheide betreffend die Abweisung der Wiederaufnahmeanträge gemäß § 303 Abs 1 BAO aufzuheben, hingegen war die Berufung gegen die Abweisung des Antrages auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 10. Jänner 2012