



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, Adr, vertreten durch Mag. Dr. Gerd Trenker, 2700 Wiener Neustadt, Hauptplatz 19, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 1. März 2005 betreffend Grunderwerbsteuer zu ErfNr.xxx, St.Nr.xxx entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 24. Mai 2004 erwarben Herr BW (der nunmehrige Berufungswerber, kurz Bw.) 7/10 Anteile und Frau W 3/10 Anteile an der Liegenschaft EZ-X von Herrn A und Frau B zu einer Gesamtgegenleistung von € 152.4440,00.

Für diesen Kaufvertrag wurde vom Vertragserrichter zu ErfNr.xxx insgesamt 4 Grunderwerbsteuerselbstberechnungen durchgeführt, wobei für jeden Erwerbsvorgang die Grunderwerbsteuer mit 3,5 % von € 38.111,00 = € 1.333,87 (somit jeweils von einem Viertel der Gesamtgegenleistung von € 152.444,00) selbstberechnet wurde.

Mit Schreiben vom 18. Oktober 2004 teilte der rechtsfreundliche Vertreter des Bw. dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit, dass der o.a. Kaufvertrag vom 24. Mai 2004 mit Dissolutionsvereinbarung vom 19. August 2004 aufgehoben worden sei. Daher werde beantragt, die Grunderwerbsteuer für den Kaufvertrag aufzuheben und für die Dissolutionsvereinbarung keine Grunderwerbsteuer vorzuschreiben.

Durch eine Abfrage im Grundbuch stellte das Finanzamt fest, dass der Bw. auf Grund eines Kaufvertrages vom 19. August 2004 zur Gänze als Eigentümer eingetragen worden war. Für diesen Kaufvertrag wurde die Grunderwerbsteuer vom Vertragserrichter zu ErfNr.yyy insgesamt mit € 5.335,48 (3,5 % der Gesamtgegenleistung von € 152.444,00) selbstberechnet.

Mit Bescheiden vom 1. März 2005 setzte das Finanzamt gegenüber dem Bw. die Grunderwerbsteuer gemäß § 201 BAO für den Erwerb von den beiden Verkäufern jeweils mit € 1.867,40 (3,5 % von € 53.354,40 = 7/20 der anteiligen Gesamtgegenleistung) fest. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Bw. laut Kaufvertrag 7/10 der Liegenschaft erworben habe und er daher auch 7/10 und nicht die Hälfte der anteiligen Gegenleistung übernommen habe, weshalb ein Bescheid gemäß § 201 BAO zu erlassen gewesen wäre. Der Antrag vom 21. Oktober 2004 gemäß § 17 GrEStG sei abzuweisen gewesen, da die Verkäufer nicht die volle freie Verfügungsmacht an der Liegenschaft zurückhielten, sondern mit Kaufvertrag vom 19. August 2004 die Liegenschaft zum gleichen Kaufpreis an den Bw. zu 100% verkauft hätten. Es sei daher zu keiner echten Auflösung gekommen, vielmehr habe der Bw. zusätzlich zu seinen 7/10 noch 3/10 von Frau Weber erworben.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass der Kaufvertrag vom 24. Mai 2004 auf Grund einer Parteienvereinbarung mit Wirkung von Anbeginn an aufgehoben worden sei. Die beiden Käufer hätten die diesbezügliche Dissolutionsvereinbarung am 17. August 2004, Frau B am 18. August 2004 und Herr A am 19. August 2004 unterschrieben. Von den obigen Verkäufern sei ein neuer Kaufvertrag über obiges Liegenschaftsvermögen mit dem Bw. alleine abgeschlossen worden. Diesen Kaufvertrag habe der Bw. am 17. August 2004, Frau B am 18. August 2004 und Herr A am 19. August 2004 unterzeichnet. Die rechtliche Wirksamkeit der Dissolutionsvereinbarung liege daher vor dem Abschluss des neuen Kaufvertrages vor. Die freie Verfügungsmacht über das Liegenschaftsvermögen sei im gegenständlichen Fall gegeben gewesen. Weder im ersten Kaufvertrag noch in der diesbezüglichen Dissolutionsvereinbarung fänden sich Bestimmungen oder Bedingungen, die die Verkäufer zu einem wiederholten Abschluss des zweiten Kaufvertrages verpflichtet hätten. Sie hätten diesbezüglich ein freies Wahlrecht gehabt. Weiters würden auch die Tage der Unterfertigung des zweiten Kaufvertrages beweisen, dass dieses freie Verfügungsrecht bestanden habe. Die Verkäufer hätten jeweils einen bzw. zwei Tage nach dem Käufer den zweiten Kaufvertrag unterfertigt. Sie seien daher nicht einmal persönlich gleichzeitig anwesend gewesen. Somit hätten nach Unterfertigung der Dissolutionsvereinbarung die Verkäufer ihre volle Verfügungsmacht über das Liegenschaftsvermögen erlangt. Es gebe keine mündliche noch eine schriftliche Stellungnahme in irgendeiner Form, die Anhaltspunkt für eine gegenteilige Auffassung im Sinne einer Verpflichtung der Verkäufer zum

wiederholten Abschluss des Kaufvertrages. Der beim Vertragserichter erliegende Kaufpreis sei ab 17. August 2004 für den Bw. zur Verfügung gestanden. Es liege auch ein Treuhandschreiben der finanzierten Bank vor, datiert mit 17. August 2004, das die Änderung der ursprünglichen Treuhandschaft beinhaltet und der beim Vertragserichter erliegende Treuhandbetrag alleine dem Bw. zuzuordnen sei. Zu diesem Zeitpunkt seien weder die Dissolutionsvereinbarung noch der neue Kaufvertrag von den Verkäufern unterschrieben gewesen. Somit sei mit Unterzeichnung der Dissolutionsvereinbarung der Kaufpreis den Verkäufern in keiner Form zuzuordnen. Der zweite Kaufvertrag sei auch mit keiner anderen Person vereinbart worden, wie in der Rechtsprechung beispielsweise angeführt, sondern mit einer Vertragspartei des ersten aufgehobenen Vertrages. Selbst wenn der falschen Rechtsansicht in den bekämpften Bescheiden gefolgt werde, so seien sie insoweit selbst in sich nicht schlüssig, weil eine fehlende freie Verfügungsmacht sich nur auf die Verkäufer und den Bw. beziehen könne, der sowohl Käufer des ersten und des zweiten Kaufvertrages sei. Logisch wäre es dann gewesen, zumindest die Grunderwerbsteuer hinsichtlich der Erwerbsvorgänge von Frau W mit den Verkäufern rückzuerstatteten. Aus all dem ergebe sich, dass § 17 GrEStG auf den gegenständlichen Fall anzuwenden sei und es werde sohn beantragt, die Bescheide vom 1. März 2005 zu ErfNr.xxx aufzuheben und hinsichtlich des Kaufvertrages vom 19. August 2004 die Grunderwerbsteuer zur Gänze antragsgemäß rückzuerstatteten.

In den abweisenden Berufungsverfahrensentscheidungen führte das Finanzamt ua. noch Folgendes aus:

*„Der formale Rücktritt und die neuerliche Veräußerung an den Bw. folgten Zug um Zug, eine Kaufpreiserstattung und neuerliche Zahlung haben nicht stattgefunden. Diese formalrechtliche Gestaltung erfolgte nur um Grunderwerbsteuer zu sparen, die Verkäufer haben die freie Rechtsgestaltung nicht wiedererlangt.“*

*Frau W hat über ihren Übereignungsanspruch im Einverständnis mit den Veräußerern, zu Gunsten des weiteren Erwerbers Herrn BW verfügt. Die Verkäufer hatten nicht die Möglichkeit ein Rechtsgeschäft nach ihrem Belieben und Vorstellungen neu abzuschließen. Die Liegenschaft sollte nach Willen der Parteien Herrn BW alleine zukommen, weshalb dieser den 3/10tel Anteil von Frau W erwarb Dazu wird mitgeteilt, dass für diesen Umsatz ein Antrag auf Abänderung der Grunderwerbsteuer gemäß § 201 BAO gestellt werden kann.“*

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wiederholte der Bw. vor allem die Ausführungen der Berufung und rügte, dass die Berufungsverfahrensentscheidung nicht auf seine Argumentation eingegangen sei. Schließlich wurden für den Fall, dass sich die Berufungsbehörde 2. Instanz nicht der Rechtsansicht des Bw. anschließen sollte, bei dem neuen Kaufvertrag vom 19. August 2004 (ErfNr.yyy) eine Abänderung der Grunderwerbsteuer gemäß § 201 BAO beantragt, weil es sich nach Ansicht der erstinstanzlichen Berufungsbehörde bei diesem neuen Kaufvertrag vom 19. August 2004 wirtschaftlich gesehen

um einen Liegenschaftsumsatz von 3/10 Anteilen von Frau W an den Bw. handle. Bei dieser Rechtsansicht seien demgemäß nur 3/10 Anteile zu versteuern, weil nach Ansicht der genannten Behörde 7/10 Anteile steuerrechtlich gesehen durch den ersten Kaufvertrag beim Bw. verblieben seien. Abschließend wurde abermals beantragt, die Bescheide vom 1. März 2005 zu ErfNr.xxx aufzuheben und hinsichtlich des Kaufvertrages vom 19. August 2004 die Grunderwerbsteuer zur Gänze antragsgemäß rückzuerstatten.

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

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, und nach Z 3 dieser Bestimmung Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Abtretung eines Übereignungsanspruches begründen.

Das Gesetz bindet die Steuerpflicht an den Erwerb des Rechtstitels zur (späteren) Übereignung und damit an das erste, im Rechtsleben in Erscheinung tretende Ereignis, das ist das (obligatorische) Verpflichtungsgeschäft, und nicht erst an das Erfüllungsgeschäft der Eintragung des Eigentumsrechtes in das Grundbuch (vgl. VwGH 23.1.2003, 2002/16/0111). Im vorliegenden Fall hat der Bw. mit Abschluss des Kaufvertrages vom 24. Mai 2004 einen Anspruch auf Übereignung vom insgesamt 7/10 Anteilen der Liegenschaft von Herrn A und Frau B erworben, weshalb für diese beiden Erwerbsvorgänge die Steuerschuld im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses (= 24. Mai 2004) entstanden ist.

Gemäß § 17 Abs. 1 GrEStG wird die Steuer auf Antrag ua. nach Z 1 dann nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes oder eines Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird.

Nach Abs. 4 dieser Bestimmung ist die Steuer dann, wenn sie in den Fällen der Abs. 1 bis 3 bereits festgesetzt wurde, auf Antrag entsprechend abzuändern (herabzusetzen). In Abs. 5 wird bestimmt, dass Anträge nach Abs. 1 bis 4 bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres zu stellen sind, das auf das Jahr folgt, in dem das den Anspruch auf Nichtfestsetzung oder Abänderung der Steuer begründende Ereignis eingetreten ist.

Zweck der Bestimmungen des § 17 GrEStG 1987 ist es, Vorgänge nicht mit Steuer zu belasten, deren wirtschaftliche Auswirkungen von den Beteiligten innerhalb der gesetzlich normierten Frist wieder (vollständig) beseitigt werden. § 17 verfügt daher die grundsätzliche Steuerfreiheit rückgängig gemachter Erwerbsvorgänge. Das entspricht auch der materiellen Zielsetzung des Grunderwerbsteuergesetzes, den Grundstücksverkehr und nicht bloße (zu

Verträgen verdichete) Absichten zu besteuern. Ist der Erwerbsvorgang fehlgeschlagen und wird er wieder rückgängig gemacht, erweist sich seine vorgängige Besteuerung eben als unbegründet (VfGH 20.6.1986, G 229/85).

„Rückgängig gemacht“ ist ein Erwerbsvorgang allerdings nur dann, wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen, dass die Möglichkeit der Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt, die er vor Vertragsabschluss inne hatte (VwGH 28.9.2000, 97/16/0326).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einer Vielzahl von Erkenntnissen (vgl. ua. VwGH 21.1.1998, 97/16/0345) dargetan, dass ein Erwerbsvorgang dann nicht rückgängig gemacht werde, wenn der Vertrag zwar - was die Vertragsfreiheit nach dem Schuldrecht erlaube - der Form nach aufgehoben wird, die durch diesen Vertrag begründete Verfügungsmöglichkeit aber weiterhin beim Erwerber verbleibe und der Verkäufer seine ursprüngliche, freie Rechtsstellung nicht wiedererlange. Eine echte Rückgängigmachung liegt nach ständiger Rechtsprechung des VwGH daher nur vor, wenn der Veräußerer die ihm ursprünglich als Eigentümer der Liegenschaft zustehende Möglichkeit, ein für ihn erfüllbares neues Verpflichtungsgeschäft nach seinem Belieben und nach seinen Vorstellungen abzuschließen, zurückerhält.

Erfolgte die Rückgängigmachung des Kaufvertrages nur, um den Verkauf des Grundstückes an den im Voraus bestimmten neuen Käufer zu ermöglichen, wobei die Auflösung des alten und der Abschluss des neuen Kaufvertrages gleichsam uno actu erfolgten, hat der Verkäufer in Wahrheit nicht die Möglichkeit wiedererlangt, das Grundstück einem Dritten zu verkaufen (vgl. VwGH 25.10.1990, 89716/0146; 19.3.2003, 2002/16/0258).

Eine Rückgängigmachung liegt also dann nicht vor, wenn ein Vertrag zwar formell, aber nur zu dem Zweck aufgehoben wird, gleichzeitig das Grundstück auf eine vom Käufer ausgesuchte andere Person zu übertragen (VwGH 20.8.1998, 98/16/0029; 26.1.2006, 2003/16/0512; vgl. zu vor auch: Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II Grunderwerbsteuer, Rz. 15 zu § 17 mit einer Vielzahl an weiterer Judikatur).

Im vorliegenden Fall wurden die Dissolutionsvereinbarung zum ersten Kaufvertrag und der zweite Kaufvertrag von den Vertragsparteien jeweils am selben Tag unterzeichnet. Im Zeitpunkt des Wirksamwerdens der Aufhebung des ersten Kaufvertrages (mit der letzten Unterschrift am 19. August 2004) hatte der Bw. bereits den zweiten Kaufvertrag unterzeichnet. Daraus ergibt sich deutlich, dass die Aufhebung des ersten Kaufvertrages nur deshalb erfolgte, um dem Bw. den Erwerb der Liegenschaft zur Gänze (anstatt nur hinsichtlich von 7/10 Anteilen) zu ermöglichen. Es widerspricht den Lebenserfahrungen, dass nicht bereits

vor Vertragsunterfertigung eine mündliche Einigung aller Vertragspartner erfolgt wäre. Es liegt kein Anhaltspunkt dafür vor, dass die Verkäufer ein Interesse an der Vertragsaufhebung gehabt hätten, blieb doch auch die Höhe der Gesamtgegenleistung unverändert. Da die Aufhebung des ersten Vertrages und der Abschluss des zweiten Vertrages quasi „Zug um Zug“ erfolgten war es de facto ausgeschlossen, dass die Verkäufer die Liegenschaft nach der erfolgten Aufhebung nach ihrem Belieben auch an einen außenstehenden Dritten veräußern hätten können oder sonst über die Liegenschaft verfügen hätten können. Die Aufhebung des Kaufvertrages führte auch nicht zu einer Rücküberweisung des bereits erlegten Kaufpreises an den Bw. und Frau W, sondern wurde lediglich die Treuhandschaft insofern abgeändert als der ursprünglich für den Bw. und Frau W treuhändig erlegte Betrag ab 17. August 2004 nur mehr dem Bw. zugeordnet wurde. Daraus ergibt sich, dass bereits am 17. August und damit vor Wirksamkeit der Dissolutionsvereinbarung eine Verrechnung des ursprünglich von Frau W geleisteten Kaufpreises für ihre 3/10 Anteile mit dem Bw. erfolgt sein muss. Aus all dem wird geschlossen, dass mündlich bereits vor Aufhebung des ersten Kaufvertrages zwischen dem Bw. und Frau W darüber Einigkeit erzielt wurde, dass der Bw. jene 3/10 Anteile der Liegenschaft, hinsichtlich derer Frau W auf Grund des ersten Kaufvertrages einen Übereignungsanspruch erworben hatte, zusätzlich zu seinen eigenen 7/10 Anteilen von Frau W hinzu erwirbt und dass die Verkäufer die freie Verfügungsmöglichkeit über die Liegenschaft nicht wieder erlangt haben.

Eine Rückgängigmachung des Liegenschaftserwerbes des Bw. im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG liegt daher nicht vor. Vielmehr wurde der bei Frau W durch Abschluss des Kaufvertrages vom 24. Mai 2004 entstandene und mangels echter Rückgängigmachung aufrecht gebliebene Übereignungsanspruch - grunderwerbsteuerrechtlich betrachtet - von dieser an den Bw weiter übertragen und damit ein Erwerbsvorgang gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 GrEStG (Abtretung eines Übereignungsanspruches) zwischen Frau W und dem Bw verwirklicht.

Mit den angefochtenen Bescheiden gemäß § 201 BAO vom 1. März 2005 zu ErfNr.xxx setzte das Finanzamt gegenüber dem Bw. die Grunderwerbsteuer gemäß § 201 BAO für die am 24. Mai 2004 verwirklichten Erwerbsvorgänge zwischen Herrn A und dem Bw. und Frau B und dem Bw. fest, weshalb die grunderwerbsteuerliche Beurteilung dieser Erwerbsvorgänge Sache des gegenständlichen Berufungsverfahrens ist. Hingegen sind über die vom Bw. – in eventu – gestellten Anträge auf Abänderung der Grunderwerbsteuer gemäß § 201 BAO der zum Kaufvertrag vom 19. August 2004 zu ErfNr.yyy selbstberechneten Grunderwerbsteuer bislang noch keine Entscheidungen der ersten Instanz ergangen, weshalb darüber nicht im Rahmen des gegenständlichen Berufungsverfahrens abzusprechen ist.

Für die am 24. Mai 2004 verwirklichten Erwerbsvorgänge wurde die Grunderwerbsteuer für den Erwerb des Bw. von Herrn A und von Frau B jeweils von einem Viertel der Gesamtgegenleistung berechnet, obwohl der Bw. mit diesen Erwerbsvorgängen insgesamt 7/10 Anteil der Liegenschaft erworben hat und somit auch 7/10 der Gesamtgegenleitung auf ihn entfiel. Die durchgeführte Selbstberechnung erwies sich insofern als unrichtig und waren daher vom Finanzamt die Bestimmungen des § 201 BAO zur Anwendung zu bringen.

§ 201 BAO idF BGBl. I Nr. 97/2002 (AbgRmRefG 2003) lautet:

*"(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.*

*(2) Die Festsetzung kann erfolgen,*

- 1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*
- 2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,*
- 3. wenn kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden, oder*
- 4. wenn sich die Selbstberechnung wegen Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union als nicht richtig erweist.*

*(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,*

- 1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist, oder*
- 2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden."*

Im vorliegenden Fall wurden die unrichtigen Selbstberechnungen der Grunderwerbsteuer 18. Juni 2004 durchgeführt. Die mit Bescheiden 1. März 2005 erfolgten Festsetzungen erfolgten somit innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages an das Finanzamt, weshalb hier die Voraussetzungen für eine bescheidmäßige Festsetzung gemäß § 201 Abs. 1 iVm Abs. 2 Z. 1 BAO vorliegen. Die bescheidmäßige Festsetzung liegt in den in Abs. 2 des § 201 genannten Fällen allerdings im Ermessen der Abgabenbehörde. Auch wenn das Finanzamt im angefochtenen Bescheid die Ermessensübung nicht begründete, so wird der angefochtene Bescheid dadurch nicht rechtswidrig. Begründungsmängel, die dem erstinstanzlichen Bescheid anhaften, können im Rechtsmittelverfahren saniert werden (vgl. VwGH 17.2.1994, 93/16/0117 zur Sanierung durch Berufungsentscheidung der Abgabenbehörde 2. Instanz und VwGH 23.9.1982, 81/15/0091 zur Sanierung durch Berufungsvorentscheidung).

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Die maßgeblichen Kriterien für die Übung des Ermessens ergeben sich primär aus der Ermessen einräumenden Bestimmung, im vorliegenden Fall somit aus dem Normzweck des § 201 BAO idF BGBl. I 97/2002.

Die Neufassung des § 201 BAO durch das AbgRmRefG dient primär der Harmonisierung der Rechtswirkungen (insbesondere im Bereich des Rechtsschutzes) von Selbstberechnungen und von Veranlagungsbescheiden (siehe 1128 BlgNR 21. GP, 9). Das Pendant zur Maßnahme nach § 201 BAO im Falle einer unrichtig durchgeführten Selbstberechnung stellt die Behebung eines Bescheides nach § 299 BAO wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes dar, sodass die vorhandene Judikatur zur Ermessensübung im Bereich des § 299 BAO auf die Ermessenübung im Bereich des § 201 BAO übertragen werden kann. Für den Bereich des § 299 BAO kommt dem Prinzip der Rechtmäßigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zu und wird das eingeräumte Ermessen regelmäßig dann im Sinne des Gesetzes gehandhabt, wenn die Behörde bei Wahrnehmung einer nicht bloß geringfügigen Rechtswidrigkeit mit Aufhebung des bereits rechtskräftigen Bescheides vorgeht, gleichgültig, ob zum Vorteil oder zum Nachteil des Abgabenpflichtigen (vgl. ua. 18.11.1993, 92/16/0068). Der Normzweck der Neufassung des § 201 BAO durch BGBl. I 97/2002 spricht daher dafür, dass auch im Bereich des § 201 BAO dem Prinzip der Rechtmäßigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zukommt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. Mai 2007