

GZ. RV/1411-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch AGITAS Steuerberater und Wirtschaftsprüfer GmbH., gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk betreffend Abweisung der Anträge auf Aufhebung der Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2002 gemäß § 299 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. beantragte mit Anbringen vom 19. April 2004 unter Berufung auf die Rechtsprechung des EuGH die "Rückerstattung" von 50 % der Vorsteuern betreffend Geschäftssessen in Höhe von insgesamt € 4.691,34 für die Jahre 1999 bis 2002.

Dieser, seinem Inhalt nach als Antrag auf Aufhebung der bereits rechtskräftigen Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2002 zu wertende, Antrag wurde vom Finanzamt mit Bescheid vom 15. Juli 2004 abgewiesen. Zur Begründung dieser Entscheidung wurde ausgeführt, dass es unstrittig sei, dass die umsatzsteuerliche Regelung, wonach der Vorsteuerabzug bei Bewirtungskosten nur zu 50 % zustehe, gemeinschaftswidrig sei. Die Aufhebung gemäß § 299 BAO sei eine Ermessensentscheidung. In Ausübung des Ermessens gemäß § 20 BAO durch Abwägung der Kriterien der Zweckmäßigkeit und Billigkeit werde eine Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2002 wegen Geringfügigkeit der Rechtswidrigkeit und unwesentlicher Folgen abgelehnt. Die begehrten Änderungen würden im Jahr 1999 0,36 %, im Jahr 2000 0,22 %, im Jahr 2001 0,19 % und im Jahr 2002 0,14 % der jeweils gesamten geltend gemachten Vorsteuerbeträge ausmachen, sodass Geringfügigkeit vorliege. Dies werde noch deutlicher, wenn man die Umsatzsteuerzahllasten und die nachträglich beantragten Vorsteuerbeträge der betreffenden Jahre in Relation betrachte. Da demnach die gemäß § 299 Abs. 2 BAO mit den Aufhebungsbescheiden zu verbindenden neuen Abgabenbescheide im Spruch lediglich geringfügig von den im Rechtsbestand befindlichen Bescheiden abweichen würden, sprächen die Grundsätze der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit sowie der Verwaltungsökonomie gegen die begehrten Bescheidaufhebungen.

In der dagegen eingebrochenen Berufung vom 21. Juli 2004 brachte die Bw. folgendes vor:

Das Finanzamt habe die abweisende Entscheidung mit der Geringfügigkeit der Beträge begründet und dabei fälschlicherweise die Vorsteuerbeträge in Relation zu geltend gemachten Vorsteuerbeträgen bzw. Zahllasten gesetzt.

Dies sei völlig unrichtig, da zum Beispiel bezogen auf den Überschuss des Jahres 2002 in Höhe von € 182.895,33 – dies entspreche 2,57 % - der Betrag nicht als geringfügig einzustufen sei. Daher sei das Ermessen vom Finanzamt unrichtig ausgeübt worden. Nach Ansicht der Bw. habe die Behörde im Falle einer Rechtswidrigkeit, wie es im vorliegenden Fall offensichtlich gegeben sei, keinen Ermessensspielraum.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO, BGBl.Nr. 194/1961, 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".

Gemäß § 299 Abs. 2 BAO ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

Aufhebungen gemäß § 299 BAO sind gemäß § 302 Abs. 1 BAO bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97 BAO) des Bescheides zulässig. Darüber hinaus sind gemäß § 302 Abs. 2 lit. c) BAO Aufhebungen nach § 299 BAO, die wegen Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union erfolgen, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist oder wenn der Antrag auf Aufhebung innerhalb dieser Frist eingebbracht ist, auch nach Ablauf dieser Frist zulässig.

Aus der Textierung des § 299 Abs. 1 BAO ist zu entnehmen, dass der Gesetzgeber dem Finanzamt betreffend die Vornahme von Aufhebungen der von ihm erlassenen Bescheide ein Ermessen einräumt.

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Die Billigkeit entspricht der Angemessenheit hinsichtlich berechtigter Interessen der Partei. Die Zweckmäßigkeit entspricht der Angemessenheit hinsichtlich des öffentlichen Interesses.

Wie der VwGH seit dem verstärkten Senat vom 25. März 1981, 747, 749/79, VwSlg 5567 F/1981, in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat, kommt im Bereich des § 299 BAO dem Prinzip der Rechtmäßigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zu. Trotz dieses Vorranges des Prinzips der Rechtsrichtigkeit werden Aufhebungen vor allem dann zu unterbleiben haben, wenn die Rechtswidrigkeit bloß geringfügig ist bzw. wenn sie keine wesentlichen Folgen nach sich gezogen hat (VwGH 5.6.2003, 2001/15/0133).

Daher kann dem Berufungsvorbringen, dass im Falle einer Rechtswidrigkeit kein Ermessensspielraum für die Behörde bestehe, nicht gefolgt werden.

Es ist unbestritten, dass sich im berufungsgegenständlichen Fall die betreffenden Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2002 infolge der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes (verbundene Rechtssachen "Ampafrance" Rs C-177/99 und "Sanofi" RS C-181/99 vom 19.9.2000; Rechtssache "Metropol" Rs C-409/99 vom 8.1.2002; Rechtssache "Cookies World" Rs C-155/01 vom 11.9.2003), wonach für nachweislich betrieblich veranlasste Aufwendungen für Geschäftssessen der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann, nachträglich als nicht rechtmäßig erwiesen haben.

Entsprechend der dargestellten Rechtslage ist somit das maßgebliche Kriterium für die Entscheidungsfindung im gegenständlichen Fall die Klärung der Frage, ob das jeweilige Ausmaß der Abweichung des Spruches eines gemäß § 299 BAO mit dem Aufhebungsbescheid zu verbindenden Abgabenbescheides als lediglich geringfügige Änderung im Vergleich zum bisher im Rechtsbestand befindlichen Bescheid zu beurteilen ist wie dies vom Finanzamt getan wurde oder ob es sich, wie die Bw. argumentiert, um nicht bloß geringfügige Abweichungen von den bisherigen Umsatzsteuerbescheiden für die Jahre 1999 bis 2002 handelt.

Da eine die konkreten Umstände außer Acht lassende oder eine schematisierende Betrachtungsweise dem Wesen des Ermessens nicht entsprechen würde, müssen bei der Beurteilung des Kriteriums der Geringfügigkeit sowohl die absolute als auch die relative Komponente berücksichtigt werden.

Die sich aus der Geltendmachung dieser Vorsteuern zugunsten der Bw. ergebenden steuerlichen Auswirkungen betragen für das Jahr 1999 € 961,84, für das Jahr 2000 € 1.302,72, für das Jahr 2001 € 1.309,69 und für das Jahr 2002 € 1.117,09.

Die im Wege der Anträge auf Aufhebung der Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2002 nachträglich geltend gemachten Vorsteuerbeträge sind in jedem der betreffenden Jahre wesentlich unter 1 % der jeweiligen gesamten geltend gemachten Vorsteuerbeträge gelegen (1999 0,36 %, 2000 0,22 %, 2001 0,19 % und 2002 0,14 %).

Da somit in jedem der betreffenden Jahre weit mehr als 99 % der zu berücksichtigenden Vorsteuerbeträge tatsächlich auch anlässlich der Umsatzsteuerfestsetzungen anerkannt wurden (1999 € 267.118,05, 2000 € 584.829,11, 2001 € 702.469,75 und 2002 € 775.958,56) und daher die unberücksichtigt gebliebenen Beträge im Verhältnis zu den übrigen Vorsteuerbeträgen minimal sind, ist die Fehlerhaftigkeit der Umsatzsteuerbescheide, deren Aufhebung nach § 299 BAO begehrt wird, in relativer Hinsicht als geringfügig anzusehen.

Zum Berufungsvorbringen, dass die sich zugunsten der Bw. ergebenden Auswirkungen deshalb nicht geringfügig seien, da zum Beispiel der betreffende Vorsteuerbetrag 2002 bezogen auf den Überschuss des Jahres 2002 2,57 % ausmache, was nicht geringfügig sei, ist festzustellen, dass das Kriterium der relativen Geringfügigkeit ausschließlich im Hinblick auf die Abweichungen von den bisherigen Umsatzsteuerbescheiden zu beurteilen ist.

Ob ein Betrag in absoluter Hinsicht als geringfügig einzustufen ist, kann nur an der allgemeinen Realität des Lebens gemessen werden.

Die gebotene Betrachtung der realen Lebensverhältnisse (der gesellschaftlichen und ökonomischen Gegebenheiten in ihrer Gesamtheit) führt zur Überzeugung, dass die betreffenden Vorsteuerbeträge auch in absoluter Hinsicht geringfügig zu beurteilen sind.

Deshalb würden gemäß § 299 Abs. 2 BAO mit den Aufhebungsbescheiden zu verbindende Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2002 im Spruch lediglich geringfügig von den bisher im Rechtsbestand befindlichen Bescheiden abweichen.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 21. Jänner 2005