



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 1230 Wien, A-Gasse, vertreten durch brandner + partner Steuerberatungs GmbH, 1180 Wien, Gersthofstraße 162, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 23 betreffend Antrag auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

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

Mit Schreiben vom 3. März 2004 brachte die steuerliche Vertreterin der AGmbH., die aufgrund eines Verschmelzungsvertrages die Rechtsnachfolgerin der BGmbH. ist, unter Hinweis auf § 299 Abs. 1 BAO den Antrag auf "Erstattung von Vorsteuer" für die Jahre 1999 bis 2001 ein. Dieser Antrag wurde damit begründet, dass hinsichtlich der Frage, wann Leistungen im Zusammenhang mit einem Geschäftssessen gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 iVm § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 als für das Unternehmen ausgeführt gelten, nach der jüngsten Rechtsprechung von der Rechtslage des EStG 1988 zum 1. Jänner 1995 auszugehen sei. Im Geltungsbereich des § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 idF zum 1. Jänner 1995 seien derartige Aufwendungen oder Ausgaben entweder zur Gänze vorsteuerabzugsberechtigt, wenn diese der Werbung dienen und die betriebliche oder berufliche Veranlassung bei weitem überwiege. In den letzten Jahren seien auf Grund der innerstaatlichen Rechtslage folgende Vorsteuern bei Geschäftssessen nicht geltend gemacht worden:

1999:	€ 497,19
2000:	€ 284,59
2001:	€ 540,50

Es werde deshalb der Antrag gestellt, die Umsatzsteuerbescheide dieser Jahre zu berichtigen und die oben angeführten Beträge als zusätzliche Vorsteuer anzusetzen.

Das Finanzamt wies diesen Antrag mit Bescheid vom 25. März 2004 ab und führte aus, dass eine Aufhebung gemäß § 299 BAO im Ermessen der Abgabenbehörde liege. Einer Aufhebung sei dann nicht näher zu treten, wenn die Auswirkung bloß geringfügig sei. Im gegenständlichen Fall ergebe eine Gegenüberstellung der ursprünglich erklärten Vorsteuerbeträge zu den zusätzlich beantragten folgendes Bild:

Jahr	Vorsteuer lt. Erklärung und Bescheid	zusätzliche Vorsteuer	in %
1999	€ 225.189,51	€ 497,19	0,22
2000	€ 239.065,15	€ 284,59	0,12
2001	€ 280.678,57	€ 540,50	0,19

Wegen geringfügiger Auswirkung werde daher dem Antragsbegehren nicht gefolgt.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung vom 31. März 2004. Darin heißt es, dass bei der Ausübung des Ermessens hinsichtlich der Geringfügigkeit der Auswirkung nicht nur die relativen Zahlen, sondern auch die absoluten Zahlen heranzuziehen seien. Erfahrungsgemäß würden im Rahmen einer Betriebsprüfung gleichartige Änderungen sehr wohl eine entsprechende Berichtigung der ursprünglichen Bescheide nach sich ziehen. Zu berücksichtigen sei im vorliegenden Fall weiters, dass die beantragten zusätzlichen Vorsteuerbeträge auf Grund einer EU-widrigen Gesetzeslage bisher nicht in Abzug gebracht werden konnten. Wenn die

Wiederaufnahme unterbleibe, würde der Steuerpflichtige letztendlich einen Nachteil erleiden, weil er sich an die EU-widrigen österreichischen Gesetze gehalten habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Seit Inkrafttreten des Abgaben-Rechtsmittel-Reform-Gesetzes (AbgRmRefG), BGBl I 2002/97, kann die Abgabenbehörde erster Instanz 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" (laut AbgÄG 2003, BGBl I 2003/124, anwendbar ab 20.12.2003). Bis zum AbgÄG 2003 war von der Aufhebung eines Bescheides "wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes" die Rede, wobei diesbezüglich aber lediglich eine sprachliche Angleichung an die im § 201 Abs. 1 BAO verwendete Terminologie vorliegt.

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

Aufhebungen gemäß § 299 BAO sind grundsätzlich 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 eingegangen ist, auch nach Ablauf dieser Frist zulässig.

Im gegenständlichen Fall begehrte die AGmbH als Rechtsnachfolgerin der BGmbH in ihrem Antrag vom 3. März 2004 die Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2001, ergangen am 15. März 2001, 24. Juli 2001 bzw. 5. Februar 2003, wobei sie auf die "jüngste Rechtsprechung" im Zusammenhang mit "Geschäftsessen" verwies.

Diesbezüglich ist unstrittig, dass die umsatzsteuerliche Regelung, wonach der Vorsteuerabzug bei Bewirtungskosten nur zu 50 % zusteht, gemeinschaftsrechtswidrig ist (vgl. lediglich VwGH, 31.3.2004, 2001/13/0255).

Der Streitpunkt besteht demnach allein darin, ob das Finanzamt das ihr nach § 299 Abs. 1 BAO eingeräumte Ermessen (arg. "kann") im Sinne des Gesetzes ausgeübt hat.

Gemäß § 20 BAO müssen Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, 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 kommenden Umstände zu treffen.

Der VwGH hat zu § 299 BAO in der vor dem AbgRmRefG gültigen Fassung (danach konnte ein Bescheid von der Oberbehörde in Ausübung des Aufsichtsrechtes ua wegen Unzuständigkeit,

Verfahrensmängel oder Rechtswidrigkeit aufgehoben werden) seit dem verstärkten Senat vom 25.3.1981, Slg. 5567/F, in ständiger Rechtsprechung ausgeführt, dass dem Prinzip der Rechtmäßigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zukommt. Der VwGH hat aber weiters festgehalten, dass trotz dieses Vorranges des Prinzips der Rechtsrichtigkeit Aufhebungen vor allem dann zu unterbleiben haben, wenn die Rechtswidrigkeit bloß geringfügig ist bzw. wenn sie keine wesentlichen Folgen nach sich gezogen hat. (vgl. zB Erkenntnis vom 5.6.2003, 2001/15/0133).

Diese Ausführungen des VwGH sind auch auf die nach dem AbgRmRefG gültige Fassung des § 299 BAO anzuwenden. Hingewiesen sei etwa auf Ritz, Aufhebung von Bescheiden nach § 299 BAO, ÖStZ 2003/240, der (unter Verweis auf Stoll, Ermessen im Steuerrecht, 2. Auflage, 270; VfGH 19.6.1965, G 24/64; VwGH 14.12.2000, 95/15/0113) davon spricht, dass bei "Geringfügigkeit" eine Aufhebung im Allgemeinen zu unterlassen sein wird.

Das Finanzamt hat nun im angefochtenen Bescheid festgestellt, dass in den gegenständlichen Jahren 1999 bis 2001 Vorsteuern in der Höhe von € 225.189,51, € 239.065,15 sowie € 280.678,57 geltend gemacht worden sind. Nunmehr wird die Anerkennung von zusätzlichen Vorsteuern von € 497,19, € 284,59 sowie € 540,50 begehrte. Im Verhältnis zu den bislang geltend gemachten Vorsteuern entspricht dies einem Prozentsatz von 0,22, 0,12 bzw. 0,19.

Wenn somit in sämtlichen drei Jahren jeweils rund 99,8 % der zu berücksichtigenden Vorsteuern tatsächlich auch im Zuge der Umsatzsteuerfestsetzung anerkannt worden sind und daher die unberücksichtigt gebliebenen Beträge in Relation zu den übrigen Vorsteuerbeträgen sehr gering sind, dann ist die Fehlerhaftigkeit der Umsatzsteuerbescheide, deren Aufhebung nach § 299 BAO begehrte wird, nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates unbestreitbar als geringfügig anzusehen.

Zu einem noch eindeutigeren Ergebnis kommt man, wenn man die begehrten Vorsteuerkorrekturen in Relation zu den festgesetzten Umsatzsteuerzahllasten für die drei Jahre setzt:

Jahr	Zahllast lt. Erklärung und Bescheid	zusätzliche Vorsteuer (= Gutschrift)	in %
1999	€ 360.533,35	€ 497,19	0,14
2000	€ 419.254,89	€ 284,59	0,07
2001	€ 505.831,20	€ 540,50	0,11

Da demnach die gemäß § 299 Abs. 2 BAO mit dem Aufhebungsbescheid zu verbindenden neuen Abgabenbescheide im Spruch lediglich geringfügig von den im Rechtsbestand befindlichen Bescheiden abweichen würden, spricht der Grundsatz der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit gegen die Aufhebung dieser Bescheide. Dies gilt unabhängig davon, ob die Aufhebung sich zu Gunsten oder zu Ungunsten der Partei auswirken würde (vgl. Ritz, Verwaltungsökonomie als Ermessenskriterium, ÖStZ 1996/70).

Dem Vorbringen in der Berufung, dass hinsichtlich der Geringfügigkeit nicht nur die relativen, sondern auch die absoluten Zahlen heranzuziehen seien, sowie dass erfahrungsgemäß bei Betriebsprüfungen gleichartige Änderungen sehr wohl zu entsprechenden Berichtigungen führen würden, muss die ständige Rechtsprechung des VwGH entgegengehalten werden. So hat dieser etwa im Erkenntnis vom 12.4.1994, 90/14/0044, hinsichtlich der ebenfalls im Ermessen stehenden Wiederaufnahme eines Verfahrens von Amts wegen gemäß § 303 Abs. 4 BAO ausgeführt, dass eine Änderung gegenüber dem erklärten Gewinn von unter 1 % als geringfügig bzw. unbedeutend anzusehen sei und die Wiederaufnahme deshalb zu unterbleiben habe.

Angesichts der geringfügigen Auswirkung kann auch der Hinweis auf den Umstand, dass der Steuerpflichtige letztendlich einen Nachteil erleiden würde, weil er sich an die EU-widrigen österreichischen Gesetze gehalten habe, der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen.

Im konkreten Fall muss demnach dem Prinzip der Rechtssicherheit der Vorrang zuerkannt werden, weshalb das Finanzamt zu Recht dem Antrag auf Aufhebung der betreffenden Umsatzsteuerbescheide nicht gefolgt ist.

Wien, am 24. Juni 2004