



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Wien, Straße, vertreten durch S.KEG, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Graz, Gasse, vom 15. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 23 vom 8. September 2004 betreffend Antrag auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Ausgangspunkt des gegenständlichen Berufungsverfahrens war ein mit 26. Juli 2004 datiertes Schreiben der steuerlichen Vertreterin der Bw. betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 1999, das vom Finanzamt als Antrag auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO gewertet wurde.

Vorauszuschicken ist, dass das Finanzamt die Umsatzsteuer für das Jahr 1999 mit Bescheid vom 4. Mai 2001 erklärungsgemäß mit einer Zahllast von S 24.582.920,00 (€ 1.786.510,47) festgesetzt hatte. Aufgrund einer abgabenbehördlichen Prüfung erließ es im wiederaufgenommenen Verfahren am 7. Juni 2004 einen neuen Umsatzsteuerbescheid mit einer Zahllast von nunmehr S 24.696.920,00 (€ 1.794.795,17), woraus sich eine Nachforderung in Höhe von S 114.000,00 (€ 8.284,70) ergab (resultierend aus Vorsteuerkürzungen im Zusammenhang mit Repräsentationsaufwendungen - "Einladung von Vertretern von Werbeagenturen" - und Park- und Garagierungskosten).

Im schon angeführten Schreiben vom 26. Juli 2004 heißt es, dass die 50 %ige Kürzung der Vorsteuer für die Bewirtung von Geschäftsfreunden als Verstoß gegen die 6. EU-Richtlinie und damit als gemeinschaftsrechtswidrig erkannt wurde. Dementsprechend sei mit Erlass des BMF vom 24. Februar 2004 die Umsatzsteuerrichtlinie, Rz 1925, geändert worden. Im Jahre 1999

sei auf Grund der Geschäftsfreundebewertung eine Vorsteuerkürzung von S 20.851,00 (€ 1.515,30) vorgenommen worden.

Weiters wurde eine berichtigte Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1999, datiert mit 27. Juli 2004, vorgelegt, in der nunmehr eine Zahllast von S 24.676.069,00 (€ 1.793.279,87) ausgewiesen war.

Mit Bescheid vom 8. September 2004 wies das Finanzamt den "Antrag auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO betr. Umsatzsteuer 1999" mit der Begründung ab, dass die Aufhebung im Ermessen der Abgabenbehörde liege. Einer Aufhebung sei dann nicht näher zu treten, wenn die Auswirkung bloß geringfügig sei. Die Vorsteuerbeträge des Jahres 1999 (*laut Bescheid vom 7. Juni 2004*) würden S 48.242.421,19 (€ 3.505.913,47) betragen. Die Änderung, die nunmehr begehrt werde, betrage lediglich S 20.851,00 (€ 1.515,30), das seien nur 0,0432212 % der gesamten geltend gemachten Vorsteuerbeträge. Wegen geringfügiger Auswirkung werde daher dem Antragsbegehren nicht gefolgt.

In der Berufung vom 15. September 2004 führte die steuerliche Vertreterin aus, dass die Feststellung des Finanzamtes, wonach die begehrte Erhöhung der Vorsteuer um S 20.851,00 (€ 1.515,30) gering sei, richtig sei. Da der absolute Betrag aber doch ins Gewicht falle, zudem die "Verwaltungsarbeit" der Vorsteuerermittlung schon gemacht worden sei und vom Finanzamt lediglich eine Veranlagung der vorgelegten berichtigten Umsatzsteuererklärung zu machen sei, werde ersucht, der Eingabe doch stattzugeben.

Das Finanzamt legte diese Berufung in der Folge dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

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). Nach § 299 Abs. 2 BAO ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende 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 eingebracht ist, auch nach Ablauf dieser Frist zulässig.

Im konkreten Fall hat das Finanzamt das Schreiben der steuerlichen Vertreterin der Bw. vom 26. Juli 2004 zu Recht als Antrag auf Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 1999 vom 7. Juni 2004 beurteilt. In diesem Schreiben wurde auf die Rechtsprechung im Zusammenhang mit der Bewirtung von Geschäftsfreunden verwiesen.

Diesbezüglich ist unstrittig, dass die umsatzsteuerliche Regelung, wonach der Vorsteuerabzug bei Bewirtungskosten nur zu 50 % zustehe, 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 (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 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, wo es (unter Verweis auf Stoll, Ermessen im Steuerrecht, 2. Auflage, 270; VfGH 19.6.1965, G 24/64; VwGH 14.12.2000, 95/15/0113) ausdrücklich heißt, dass bei "Geringfügigkeit" eine Aufhebung im Allgemeinen zu unterlassen sein wird.

Das Finanzamt hat nun im angefochtenen Bescheid festgestellt, dass die Vorsteuern für das gegenständliche Jahr 1999 S 48.242.421,19 (€ 3.505.913,47) betragen hätten und dass nunmehr die Anerkennung von zusätzlichen Vorsteuern von S 20.851,00 (€ 1.515,30) begehrt werde. Im Verhältnis zu den Vorsteuern laut Bescheid vom 7. Juni 2004 entspreche dies einem Prozentsatz von nur 0,0432212 %, weshalb "Geringfügigkeit" vorliege.

Diese Ansicht des Finanzamtes kann der unabhängige Finanzsenat vollinhaltlich teilen. Ist nämlich der unberücksichtigt gebliebene Betrag in Relation zu den übrigen Vorsteuerbeträgen sehr gering, dann ist die Fehlerhaftigkeit des Umsatzsteuerbescheides, dessen Aufhebung

nach § 299 BAO begehrt wird, unbestreitbar als geringfügig anzusehen. Zum gleichen Ergebnis kommt man, wenn man die begehrte Vorsteuerkorrektur von S 20.851,00 (€ 1.515,30) in Relation zur festgesetzten Umsatzsteuerzahllast von S 24.696.920,00 (€ 1.794.795,17) setzt. Diesbezüglich ergibt sich ein Prozentsatz von 0,0844275 %.

Da demnach der gemäß § 299 Abs. 2 BAO mit dem Aufhebungsbescheid zu verbindende neue Abgabenbescheid im Spruch lediglich geringfügig vom im Rechtsbestand befindlichen Bescheid abweichen würde, spricht der Grundsatz der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit gegen die Aufhebung des Bescheides. 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 Argument in der Berufung, wonach schon die "Verwaltungsarbeit" der Berechnung der "richtigen" Vorsteuer geleistet worden sei und das Finanzamt lediglich die Umsatzsteuer gemäß der berichtigten Umsatzsteuererklärung veranlagern müsste, kann deshalb nicht gefolgt werden.

Dem weiteren Berufungsvorbringen, hinsichtlich der Geringfügigkeit sei auch der "absolute" Betrag heranzuziehen, muss die ständige Rechtsprechung des VwGH entgegengehalten werden. So hat dieser etwa im Erkenntnis vom 12.4.1994, 90/14/004, 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.

Nicht zuletzt muss auch darauf hingewiesen werden, dass die Bw. den im Anschluss an die abgabenbehördliche Prüfung ergangenen Umsatzsteuerbescheid 1999 vom 7. Juni 2004 in Rechtskraft erwachsen ließ. Für den unabhängigen Finanzsenat ist diesbezüglich kein Grund ersichtlich, warum nicht im Rahmen einer Berufung auf die zu diesem Zeitpunkt auf jeden Fall schon bekannte neue Rechtsprechung zu den Bewirtungskosten hingewiesen worden ist. Dass offensichtlich die einmonatige Berufungsfrist versäumt und deshalb ein Antrag gemäß § 299 BAO gestellt wurde, muss im Rahmen der Ermessensentscheidung zum Nachteil der Partei berücksichtigt werden.

Da demnach dem Prinzip der Rechtssicherheit der Vorrang zuerkannt werden muss, ist das Finanzamt zu Recht dem Antrag auf Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 1999 nicht gefolgt. Es war deshalb spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Dezember 2004