



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Aura Treuhand Buchprüfungs-, Wirtschafts- und SteuerberatungsGmbH., gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk betreffend Abweisung des Antrages auf Aufhebung des Bescheides betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2000 gemäß § 299 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und spricht aus, dass der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 gemäß § 299 BAO aufgehoben wird, da sich der Spruch des Bescheides nicht als richtig erweist.

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 16. April 2003 die Aufhebung des bereits rechtskräftigen Bescheides betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2000 gemäß § 299 BAO und begehrte unter Berufung auf die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes den Vorsteuerabzug aus mittels entsprechenden Belegen nachgewiesenen Aufwendungen

(Leasingzahlungen, Treibstoff, Reparaturen) für ein Kraftfahrzeug "Renault Espace, alte Ausführung" in Höhe von S 36.397,34 (€ 2.645,10).

Der Antrag wurde mit angefochtenem Bescheid des Finanzamtes vom 11. September 2003 abgewiesen. In der Bescheidbegründung ist folgendes ausgeführt:

Die Aufhebung von Bescheiden gemäß § 299 BAO liege im Ermessen der Abgabenbehörde. Einem Antrag auf Bescheidaufhebung könne dann nicht näher getreten werden, wenn die Auswirkung der beantragten Änderung bloß geringfügig sei. Die mit Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 anerkannten Vorsteuerbeträge hätten S 1.451.651,63 (€ 105.495,64) betragen. Die nunmehr zusätzlich geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von S 36.397,34 (€ 2.645,10) würden lediglich 2,5 % der bereits anerkannten Vorsteuern ausmachen. Daher werde dem Antragsbegehren wegen Geringfügigkeit der Auswirkungen nicht gefolgt.

In der dagegen eingebrochenen Berufung vom 18. September 2003 wurde folgendes vorgebracht:

Der Ermessensspielraum der Abgabenbehörde sei nicht vollkommen frei. Das Ermessen sei vielmehr im Rahmen der Gesetze auszuüben und die Entscheidung sei an den Maßstäben Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu messen. Da der Bw. kein Verschulden an der Rechtswidrigkeit vorgeworfen werden könne, sei in einer Bescheidänderung keine "Unbilligkeit" gelegen. Für die Frage der Zweckmäßigkeit seien verwaltungsökonomische Überlegungen maßgebend. Stehe der durch die Abänderung des Bescheides erzielte Vorteil außer Verhältnis zu dem damit verbundenen Aufwand, so könne die Bescheidaufhebung verweigert werden. Der gegenständliche Betrag in Höhe von S 36.397,34 (€ 2.645,10) stelle für die Bw. eindeutig keinen Bagatellbetrag dar. Er stehe keinesfalls in einem Missverhältnis zu dem mit der Bescheidaufhebung verbundenen Aufwand. Die vom Finanzamt vorgenommene Verhältnisrechnung zwischen bisher veranlagter Vorsteuer und beantragter Änderung (2,5 %) sei völlig irrelevant, da nicht dieses Verhältnis maßgebend sei, sondern das Verhältnis zwischen erzieltem Vorteil und dem damit verbundenen Aufwand.

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).

Es steht außer Streit, dass sich im berufungsgegenständlichen Fall der betreffende Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 infolge der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes (8.1.2002, Rs C-409/99, Metropol und Stadler), nachträglich als nicht rechtmäßig erwiesen hat.

Die Vorsteuern aus mittels entsprechenden Belegen nachgewiesenen Aufwendungen (Leasingzahlungen, Treibstoff, Reparaturen) für ein Kraftfahrzeug "Renault Espace, alte Ausführung" sind gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 abzugsfähig.

Entsprechend der dargestellten Rechtslage ist das maßgebliche Kriterium für die Entscheidungsfindung im gegenständlichen Fall die Klärung der Frage, ob das 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 eine nicht bloß geringfügige Abweichung vom bisherigen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 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. ergebende steuerliche Auswirkung beträgt S 36.397,34 (€ 2.645,10).

Ob der betreffende Vorsteuerbetrag in absoluter Hinsicht als geringfügig einzustufen ist oder nicht, muss an der allgemeinen Realität des Lebens gemessen werden.

Unter Beachtung der realen Lebensverhältnisse (der gesellschaftlichen und ökonomischen Gegebenheiten in ihrer Gesamtheit) ist ein Betrag von S 36.397,34 (€ 2.645,10) zweifellos als an der Geringfügigkeitsgrenze angesiedelt zu bewerten.

Da für die Ermessensübung aber eine multiperspektive Sichtweise im Sinne einer Beachtung aller Aspekte eines Sachverhaltes gefordert ist, kann insbesondere in Grenzfällen das Absolutheitskriterium nicht als allein ausschlaggebendes Element für diese Entscheidung herangezogen werden.

Auch in der zur Ermessensübung bei § 299 BAO vorliegenden kasuistischen Rechtsprechung, kommt eindeutig das Erfordernis einer auf den jeweiligen Einzelfall bezogenen Abwägung aller Sachverhaltselemente zum Ausdruck.

Aus dem Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 ist zu entnehmen, dass anlässlich der Umsatzsteuerfestsetzung der Abzug von Vorsteuer in Höhe von S 702.649,36 (€ 51.062,52) sowie von Vorsteuer aus innergemeinschaftlichem Erwerb in Höhe von S 858.640,56 (€ 62.399,84), somit insgesamt S 1.561.289,92 (€ 113.463,36) anerkannt wurde.

Der von der Bw. im Wege des Antrages auf Aufhebung des Bescheides betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2000 nachträglich geltend gemachte Vorsteuerbetrag macht 2,33 % des gesamten geltend gemachten Vorsteuerbetrages aus.

Somit wurden im Jahr 2000 97,67 % der zu berücksichtigenden Vorsteuerbeträge anlässlich der Umsatzsteuerfestsetzung anerkannt.

Aus dem Umstand, dass der unberücksichtigt gebliebene Vorsteuerbetrag im Verhältnis zu den übrigen Vorsteuerbeträgen nach allgemeinem Verständnis minimal erscheint, kann nicht

einfach geschlossen werden, dass die Fehlerhaftigkeit des Umsatzsteuerbescheides, dessen Aufhebung nach § 299 BAO begehrt wird, in relativer Hinsicht als geringfügig zu beurteilen ist.

Entscheidungen des unabhängigen Finanzsenates, wonach in Fällen der Anerkennung von bis zu 99 % der zu berücksichtigenden Vorsteuerbeträge relative Geringfügigkeit angenommen wurde, können keinesfalls unreflektiert für ähnlich gelagerte Fälle übernommen werden.

Da im gegenständlichen Fall die Relation nicht 1 % zu 99 %, sondern 2,33 % zu 97,67 % beträgt, liegt ein anderer zu beurteilender Sachverhalt vor.

Die Frage, wo denn nun bei der Beurteilung des Relativitätskriteriums die Grenze zu ziehen ist, wird letztlich nur unter Bedachtnahme auf den Vorrang des Prinzips der Rechtsrichtigkeit bei der Ermessensübung zu beantworten sein.

Aus diesem Grund wird in diesem Falle die Fehlerhaftigkeit des Umsatzsteuerbescheides, dessen Aufhebung nach § 299 BAO begehrt wird, in Anbetracht des Verhältnisses der unberücksichtigt gebliebenen Beträge zu den übrigen Vorsteuerbeträgen in relativer Hinsicht als nicht geringfügig beurteilt.

Die gebotene einzelfallbezogene Abwägung der Sachverhaltselemente in ihrem Gesamtzusammenhang führt zur Überzeugung, dass ein gemäß § 299 Abs. 2 BAO mit dem Aufhebungsbescheid zu verbindender Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 im Spruch nicht bloß geringfügig vom bisher im Rechtsbestand befindlichen Bescheid abweichen würde.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 8. Februar 2005