



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 1230 Wien, A-Gasse, vertreten durch IT Beratungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft m.b.H., 1040 Wien, Schwindgasse 4/7, 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 30. September 2003 brachte die Bw. durch ihren steuerlichen Vertreter unter Hinweis auf § 299 Abs. 1 BAO den Antrag auf Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2001 und 2002 ein. Dieser Antrag wurde damit begründet, dass die Vorsteuern für Bewirtungen gemäß den Bestimmungen des UStG 1994 nur zu 50 % geltend gemacht worden seien. Da diese Vorsteuern aufgrund der aktuellen Rechtsprechung des EuGH nun zur Gänze zustehen würden, seien für die beiden antragsgegenständlichen Jahre zusätzlich € 366,97 bzw. € 546,49 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 %
2001	€ 208.013,02	€ 366,97	0,18
2002	€ 269.829,87	€ 546,49	0,20

Wegen geringfügiger Auswirkung werde daher dem Antragsbegehren nicht gefolgt.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung vom 7. April 2004, worin auf Ritz, Aufhebung von Bescheiden nach § 299 BAO, ÖStZ 2003/240, verwiesen wird. Danach habe "*die Ermessensübung bezüglich § 299 BAO insbesondere den Vorrang des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (Rechtsrichtigkeit) vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu beachten.*" Da sich die zusätzlichen Vorsteuerbeträge insgesamt auf € 913,46 belaufen würden, sei eine "geringfügige Auswirkung" nicht gegeben. Ein Vergleich mit den gesamten Vorsteuerbeträgen eines Jahres führe nur zu einer verzerrten Darstellung, könne jedoch die Geringfügigkeit der Auswirkung nicht begründen.

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 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.

Im gegenständlichen Fall begehrte die Bw. im Antrag vom 30. September 2003 die Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2001 und 2002, ergangen am 3. Dezember 2002 bzw. 22. September 2003, wobei sie auf die "aktuelle Rechtsprechung des EuGH zu Bewirtungen" 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. So spricht auch Ritz in seinem von der Bw. zitierten Artikel (unter Hinweis auf Stoll, Ermessen im Steuerrecht, 2. Auflage, 270; VfGH 19.6.1965, G 24/64; VwGH 14.12.2000, 95/15/0113) davon, dass bei "Geringfügigkeit" eine Aufhebung im Allgemeinen zu unterlassen sein wird.

Das Finanzamt hat nun im angefochtenen Bescheid festgestellt, dass die Bw. in den beiden Jahren 2001 und 2002 Vorsteuern in der Höhe von € 208.013,02 bzw. € 269.829,87 geltend gemacht hat. Nunmehr wird die Anerkennung von zusätzlichen Vorsteuern für die beiden

Jahre von € 366,97 bzw. € 546,49 begehrt. Im Verhältnis zu den bislang geltend gemachten Vorsteuern entspricht dies einem Prozentsatz von 0,18 bzw. 0,20. Wenn somit in beiden Jahren 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 begehrt wird, eindeutig als geringfügig anzusehen.

Zum gleichen Ergebnis kommt man, wenn man die begehrten Vorsteuerkorrekturen in Relation zu den festgesetzten Umsatzsteuerzahllasten für die beiden Jahre setzt:

Jahr	Zahllast lt. Erklärung und Bescheid	zusätzliche Vorsteuer (=Gutschrift)	in %
2001	€ 147.518,95	€ 366,97	0,25
2002	€ 366.229,74	€ 546,49	0,15

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).

Hingewiesen wird in diesem Zusammenhang auf das hinsichtlich der ebenfalls im Ermessen stehenden Wiederaufnahme eines Verfahrens von Amts wegen gemäß § 303 Abs. 4 BAO ergangene Erkenntnis des VwGH vom 12.4.1994, 90/14/0044, wonach eine Änderung gegenüber dem erklärten Gewinn von unter 1 % als geringfügig bzw. unbedeutend anzusehen sei und die Wiederaufnahme zu unterbleiben habe.

Insofern können vom unabhängigen Finanzsenat die Berufungsausführungen, wonach der begehrte Betrag von insgesamt € 913,46 nicht als geringfügig angesehen werden könne, sowie ein Vergleich mit den gesamten Vorsteuerbeträgen eines Jahres nur zu einer verzerrten Darstellung führen würde, nicht nachvollzogen werden.

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

Wien, am 24. Juni 2004