



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 23. November 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Deutschlandsberg vom 22. Oktober und 25. Oktober 2004 betreffend die Feststellung der Zurücknahme einer Berufung (§ 275 BAO) hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 2001 bis 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen für die Jahre 2001 und 2002 wurden beim Berufungswerber (Bw) Einkünfte aus Gewerbebetrieb (EDV-Beratung) vom Finanzamt gemäß § 184 BAO im Schätzungsweg ermittelt und mit Bescheiden vom 14. Mai 2004 für den Bereich der *Umsatzsteuer* in beiden Jahren Zahllasten in Höhe von jeweils S 60.000,- (€ 4.360,37) und € 4.400,- sowie für den Bereich der *Einkommensteuer* Abgabengutschriften in Höhe von jeweils € 1.137,98 und € 3.399,72 festgesetzt. In den Bescheidbegründungen wurde auf die Nichteinreichung der Steuererklärungen als Anlass für die durchgeführte Schätzung gesondert hingewiesen.

Dagegen erhob der Bw am 11. Juni 2004 Berufung mit folgendem Inhalt:

"Ich erhebe innerhalb offener Frist gegen den Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 und 2002 das Rechtsmittel der Berufung.

Bedingt durch Arbeitsüberlastung und Probleme bei der Abrechnung mit meinen Kunden ist es in beiden Jahren zu keinen positiven Einkünften gekommen. Ich ersuche um eine Frist bis zum 15.7.2004 um die diesbezüglichen Unterlagen nachzureichen."

Mit Eingabe vom 18. Juli 2004 wurde das Finanzamt ersucht, die begehrte Frist zur Nachreichung der angekündigten Unterlagen wegen einer akuten Erkrankung des Bw bis zum 8. August 2004 zu erstrecken.

Mit Bescheid vom 28. September 2004 forderte das Finanzamt den Bw auf, inhaltliche Mängel der Berufung (§ 250 BAO) durch *"Nachreichung der Unterlagen (geeignete Gewinnermittlungen für 2001 u. 2002)"* zu beheben. Zur Erfüllung des Mängelbehebungsauftrages wurde dem Bw eine Frist bis zum 8. Oktober 2004 eingeräumt und zugleich darauf hingewiesen, dass die Berufung bei Fristversäumnis als zurückgenommen gilt.

Da die aufgetragene Mängelbehebung seitens des Bw unterblieb, wurde die Berufung vom 11. Juni 2004 mit Bescheiden vom 22. Oktober und 25. Oktober 2004 gemäß § 275 BAO als zurückgenommen erklärt.

In der dagegen eingebrachten Berufung (vom 23. November 2004) wies der Bw nochmals darauf hin, dass er krankheitsbedingt (neuerlich) nicht in der Lage gewesen sei, eine entsprechende Berufungsbegründung nachzureichen. Für diese Begründung ersuche er um eine weitere Fristeinräumung von 14 Tagen.

Mit Berufungsergänzung vom 8. Dezember 2004 führte der Bw dazu im Wesentlichen aus, dass er in den Jahren 2001 und 2002 aufgrund von Problemen mit Programmierern und den Programmen keine Umsätze erzielt habe. Es seien jedoch diverse Kosten (insbes. Telefon, Fahrtkosten [BRD etc], Fachliteratur [EDV-Bücher] und Afa für EDV) angefallen, für die Betriebsausgaben in Höhe von € 1.000,- pro Jahr anzusetzen seien. Der Bw ersuche daher, die Umsatzsteuerbescheide 2001 und 2002 aufzuheben und die Umsatzsteuer mit € 0,- festzusetzen. Bezüglich Einkommensteuer sei das "Einkommen" für 2001 und 2002 je mit € -1.000,- unter Bedachtnahme auf die vom Finanzamt X zur Steuernummer Y bescheidmäßig festgestellten Beteiligungsergebnisse, somit insgesamt mit € -16.908,74 (für 2001) und mit insgesamt € -15.389,11 (für 2002) in Ansatz zu bringen.

In der abweisend ergangenen Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt unter anderem aus, dass die Berufung vom 11. Juni 2004 mit dem ungenutzten Verstreichen der Mängelbehebungsfrist als zurückgenommen zu erklären war, wobei dem Umstand Rechnung zu tragen war, dass ab der erstmaligen Fristeinräumung zwecks Vorlage von Unterlagen (Juli 2004) bis zum Oktober 2004 bereits rund vier Monate ergebnislos verstrichen waren und dabei auch zu bedenken war, dass eine Schätzung von Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO beim Bw mangels Einreichung von Steuererklärungen nicht erst für die ggst. Streitjahre,

sondern bereits für die Vorperioden (1999, 2000) durchgeführt werden musste. Dies habe im Veranlagungszeitraum 2000 ebenfalls zu Zurücknahmebescheiden infolge unterlassener Mängelbehebung geführt. Auch sei dem Bw aufgrund seiner ehemaligen Tätigkeit in einer Steuerberatungskanzlei zumutbar gewesen, seine Berufung innerhalb einer (Gesamt)Frist von vier Monaten in geeigneter Form zu ergänzen. Was die zuletzt beantragte Fristerstreckung betrifft, sei eine zur Mängelbehebung behördlich gesetzte Frist nur durch ein zeitgerecht (vor Fristablauf) gestelltes Ansuchen verlängerbar, was bei der im Streitfall bereits abgelaufenen Frist somit nicht möglich gewesen wäre (Hinweis auf VwGH-Erk. v. 13.12.1991, 91/13/0142).

Im Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wird vom Bw unter Rückverweis auf seine Erkrankung im Jahr 2004 vorgebracht, durch den intensiven Arbeitseinsatz in seinem (nichtselbständigen) Angestelltenverhältnis derart beansprucht worden zu sein, dass ihm für seine gewerbliche Tätigkeit keine Zeit verblieb. Dass vom Finanzamt ein fiktiver Umsatz und Gewinn angenommen (geschätzt) wurde, ohne die im ergänzenden Schreiben vom 8. Dezember 2004 dargestellten Angaben des Bw zu würdigen, sei in keiner Weise gerechtfertigt, da es hiernach zu keinen fiktiven Schätzungsziffern käme. In eventu möge vom Finanzamt im eigenen Wirkungsbereich eine zweite (stattgebende) Berufungsvorentscheidung erlassen werden oder der eingebrachte Vorlageantrag zugleich als Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens zur Ausfertigung neuer Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für 2001 und 2002 im Sinne der ergänzenden Eingabe des Bw angesehen werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Entspricht eine Berufungen nicht den in § 250 BAO umschriebenen Erfordernissen, hat die Abgabenbehörde dem Berufungswerber die Behebung dieser inhaltlichen Mängel gemäß § 275 BAO mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden Frist als zurückgenommen gilt.

Aus dem Zusammenhang dieser Bestimmungen ergibt sich, dass die Abgabenbehörde eine Berufung danach zu prüfen hat, ob sie den in § 250 BAO umschriebenen Erfordernissen – im Streitfall die Erfordernisse nach Abs. 1 der Gesetzesstelle – entspricht. Stellt sie dabei fest, dass die Berufung den Inhaltserfordernissen des § 250 leg. cit. nicht genügt, hat sie dem Bw die Behebung dieser inhaltlichen Mängel aufzutragen. Dazu wird vom Verwaltungsgerichtshof die Auffassung vertreten (VwGH 14.10.1980, 1001/79), dass ein Mängelbehebungsauftrag der Regelung des § 275 BAO nur dann gerecht wird, wenn er auf Nachholung

- a) der Bezeichnung des Bescheides, gegen den sich die Berufung richtet, (und/oder)
- b) der Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, (und/oder)
- c) der Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, (und/oder)

d) einer Begründung lautet.

Nach der Judikatur kann ein Bescheid, mit dem ausgesprochen wird, dass eine Berufung wegen nicht fristgerechter Mängelbehebung als zurückgenommen gilt, im Berufungsweg mit Aussicht auf Erfolg grundsätzlich nur angefochten werden, wenn die ursprüngliche Berufung keinen Mangel iSd § 250 Abs. 1 BAO aufgewiesen hat, oder wenn die vom Finanzamt für die Mängelbehebung bestimmte Frist nicht angemessen war (VwGH 12.1.1993, 92/14/0213). Unabdingbare Voraussetzung dafür bleibt jedoch, dass der dem Zurücknahmebescheid zugrunde liegende Mängelbehebungsauftrag dem Gesetz entsprochen hat.

Vorliegendenfalls steht nach der Aktenlage fest, dass die Berufung gegen die Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide 2001 und 2002 die in § 250 Abs. 1 BAO vorausgesetzten Erfordernisse insofern nicht erfüllt hat, als die Ausführung des Bw, es sei in beiden Streitjahren "zu keinen positiven Einkünften" gekommen, gänzlich offen ließ, ob die (in Anlehnung an Vorperioden) geschätzten Betriebsergebnisse etwa "null" betragen haben oder ob sich hier Verluste ergeben hätten (vgl. VwGH 23.5.1990, 89/13/0036). Da diese Erklärung somit keinen für eine Bescheidänderung (§ 250 Abs. 1 lit c BAO) bestimmten oder bestimmbaren Inhalt hatte, war das Finanzamt nach Maßgabe des oben Gesagten zur Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages an den Bw verhalten.

Mängelbehebungsaufträge dürfen allerdings *nicht* zur Beibringung von *Beweismitteln*, wie zB fehlende Unterlagen ("geeignete Gewinnermittlungen") erteilt werden, da dies nicht unter die in § 250 Abs. 1 BAO umschriebenen Erfordernisse einer Berufung fällt. Aus derartigen Unterlagen können zwar die in § 250 Abs 1 genannten Erfordernisse hervorgehen, doch kann der Bw diesen Erfordernissen auch auf andere Weise – insbesondere durch hinreichend ausgeführte Schriftsätze – nachkommen; diese Möglichkeit muss ihm ein dem Gesetz entsprechender Mängelbehebungsauftrag bieten (Ritz, BAO-Kommentar, 3. Aufl., Tz 7 zu § 275). Da in einen Mängelbehebungsauftrag gegebenenfalls alle fehlenden Inhaltserfordernisse des § 250 BAO einzubeziehen sind (Ritz aaO, Tz 8), lag mit der allgemeinen Aufforderung an den Bw, inhaltliche Mängel der Berufung durch Nachreichung angekündigter Unterlagen zu beheben, noch kein dem Gesetz entsprechender Mängelbehebungsauftrag vor, sondern kam dem nur der Charakter eines Vorhaltes iSd § 161 Abs. 1 BAO zu (den der Bw mit zeitlicher Verzögerung am 8.12.2004 beantwortet hat). Dass die nachzuholende Ergänzung ziffernmäßig auf die geschätzten Betriebsergebnisse einzugehen hatte, ändert nichts an der bei dieser Sachlage notwendigen Frage nach den beantragten Änderungen der bekämpften Bescheide.

Da sich die Zurücknahmebescheide in Verbindung mit dem Mängelbehebungsauftrag vom 28. September 2004 als inhaltlich rechtswidrig erwiesen, war der Berufung zu folgen.

Graz, am 25. April 2006