

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt vom 12. Juni 2002, mit denen festgestellt wurde, dass die Berufung vom 26. Februar 2002 gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für 1999 und 2000 gemäß § 275 BAO als zurückgenommen gilt 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

Der Bw. betreibt einen Fahrradhandel. In seinem Betrieb fand von Oktober 2001 bis Jänner 2002 eine Betriebsprüfung gemäß § 151 Abs. 3 BAO für die Jahre 1999 und 2000 statt. Laut TZ 15 des Betriebsprüfungsberichtes mussten die Besteuerungsgrundlagen für den Prüfungszeitraum gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt werden, da der Bw. – trotz

wiederholter Aufforderungen – die Unterlagen nicht vollständig vorlegte. Das Finanzamt schloss sich den Prüfungsfeststellungen an, verwies zur Begründung auf die Ausführungen des Prüfers im gemäß § 150 BAO erstatteten Bericht und verfügte die Wiederaufnahmen der Umsatz- und Einkommensteuerverfahren für 1999 bzw. erließ den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid für das Veranlagungsjahr 2000. Die festgesetzte Umsatzsteuer für 1999/2000 betrug € 23.613,51 (vorher: € 9.016,23) bzw. € 29.165,28; die Einkommensteuer betrug für 1999/2000 € 0,00 bzw. € 4.052,75.

Der Bw. erhab gegen die Sachbescheide am 26. Februar 2002 Berufung. Im Einzelnen brachte er vor, dass die der Berechnung der den Umsätzen zugrunde gelegten Rohaufschläge bei weitem nicht erreicht worden seien. Ein Buchhalter sei derzeit mit der Rekonstruktion der beim Einbruch im Jänner 2001 entwendeten Geschäftsunterlagen beschäftigt. Es würden die von den Lieferanten zur Verfügung gestellten Kundenkonten den Bankkonten gegenübergestellt werden. Das so ermittelte Ergebnis werde dem Finanzamt bekannt gegeben werden.

Das Finanzamt erließ am 28. März 2002 einen mit 15. April 2002 befristeten Mängelbehebungsauftrag, in dem der Bw. aufgefordert wurde, die Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 ausführlich zu begründen (dh. Widerlegung der seitens der BP durchgeföhrten Schätzung bei gleichzeitiger rechnerischer Darstellung der Besteuerungsgrundlagen, die nach Ansicht des Bw. anzusetzen sind) bzw. zu erklären, in welchen konkreten Punkten die Bescheide angefochten und welche konkreten Änderungen beantragt würden, widrigenfalls die Berufung als zurückgenommen anzusehen wäre.

Im Schreiben vom 12. April 2002 führte der Bw. aus, dass er die Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer 1999 und 2000 anfechte und deren Herabsetzung begehre. Er beantrage die Frist zur Mängelbehebung um drei Wochen zu erstrecken, da sich die Ermittlung der Umsätze, Umsatzsteuern und Zahllasten durch den Buchhalter verzögere.

Diesem Fristverlängerungsansuchen gab das Finanzamt mit Bescheid vom 17. April 2002 statt. Die Mängelbehebungsfrist wurde bis zum 3. Mai 2002 erstreckt. Ausdrücklich wies das Finanzamt noch einmal darauf hin, dass bei Versäumnis dieser Frist die Berufung als zurückgenommen gelte.

Mit dem Schreiben vom 3. Mai 2002 beantragte der Bw. die Frist zur Mängelbehebung neuerlich bis zum 8. Mai 2002 zu erstrecken. Es sei ihm unmöglich die Unterlagen bis zum 3. Mai 2002 dem Finanzamt zur Verfügung zu stellen.

Schließlich reichte der Bw. den mit 10. Mai 2002 datierten (und 15. Mai 2002 persönlich überreichten) Schriftsatz ein, dem eine Übersicht der Umsätze, Einkäufe, Gewinne, Guthaben und Zahllasten für das Jahr 2000 beigefügt war. Die Zusammenstellung bestehe erlösseitig aus einer Zusammenfassung aller getätigten Bareinlagen und Kundeneinzahlungen auf das Geschäftskonto. Einkaufsseitig sei anhand der von den Lieferanten zur Verfügung gestellten Kontenauszügen der Wareneinkauf ermittelt worden. Daraus habe sich ein Jahresumsatz von S 2.807.501,20 und eine Zahllast von S 361.533,-- ergeben; darauf sei eine Vorauszahlung von S 190.184,82 geleistet worden. Somit ergebe sich eine Steuernachforderung von S 171.348,18 anstelle der bisher vorgeschriebenen S 211.138,18. Die Ermittlung des Einkommens ergebe laut Aufstellung einen Überschuss (nach Abzug der pauschalierten Ausgaben) von S 322.552,53 und nicht (wie festgesetzt) von S 315.000,--.

Mit Bescheiden vom 12. Juni 2002 erklärte das Finanzamt die Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1999 und 2000 für zurückgenommen, weil dem Mängelbehebungsauftrag vom 28. März 2002 nicht fristgerecht entsprochen worden sei.

In der am 9. Juli 2002 erhobenen Berufung gegen die Zurücknahmbescheide brachte der Bw. vor, dass es ihm nicht möglich gewesen sei, den Abgabetermin einzuhalten. Wörtlich führte er aus: "Es ist sehr viel Arbeit, die Unterlagen dieser Jahre zu beschaffen und es wird vollständig auch nicht möglich sein. Zum heutigen Tag kann ich aber immer mehr beweisen, dass die mir vorgeschriebenen Abgaben nicht richtig sind. Wie ich schon am 3. Mai 2002 geschrieben habe, ist dies für mich und mein Unternehmen sehr wichtig, wenn nicht sogar überlebenswichtig das diese Möglichkeit offen bleibt...".

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsentscheidung vom 16. August 2002 ab. Im Wesentlichen wurde darauf verwiesen, dass bei nicht zeitgerechter oder unzureichender Entsprechung des Mängelbehebungsauftrages die Verpflichtung des Finanzamtes bestehe, einen Bescheid zu erlassen, mit dem die vom Gesetzgeber im § 275 BAO vermutete Zurücknahme der Berufung festgestellt werde. Unter Bedachtnahme darauf, dass mehr als sieben Monate Zeit zur Verfügung standen, die Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 1999 und 2000 zu ermitteln, könne die eingeräumte Frist zur Mängelbehebung jedenfalls als angemessen angesehen werden.

Mit Schriftsatz vom 13. September 2002 stellte der Bw. den Antrag, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO muss eine Berufung enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

Nach § 275 BAO hat die Abgabenbehörde erster Instanz dem Berufungswerber dann, wenn eine Berufung nicht den im § 250 Abs. 1 oder 2 umschriebenen Erfordernissen entspricht, die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung bei fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

Die Gesetzmäßigkeit der angefochtenen Bescheide ist zunächst unter dem Gesichtspunkt der Rechtmäßigkeit des Mängelbehebungsauftrages zu prüfen.

Mit dem in § 250 Abs. 1 lit. b BAO normierten Erfordernis, der Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, wird der angefochtene Bereich des Bescheides umschrieben, damit der Rechtsanspruch auf Überprüfung des angefochtenen Bescheides seinem Umfang nach konkretisiert (VwGH 08.04.1992, 91/12/0123). Das in § 250 Abs. 1 lit. c BAO normierte Erfordernis, der Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, soll die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit der Berufungswerber dem Bescheid zuschreiben will (VwGH 21. 01.1993, 92/13/0137). Und das in § 250 Abs. 1 lit. d BAO normierte Erfordernis der Begründung soll die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, was die Partei anstrebt und "womit sie ihren Standpunkt vertreten zu können glaubt" (VwGH 09.09.1984, 84/17/0103). In der Berufung sind Umstände rechtlicher und tatsächlicher Art anzuführen, die nach Auffassung des Bw. den Berufungsantrag rechtfertigen. Bloße Behauptungen der Unrichtigkeit oder der Ungezetzlichkeit des Bescheides geben keine "Begründung" im angeführten Sinne (VwGH 16.09.1982, 81/15/0043).

Die Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 vom 26. Februar 2002, entsprach den erwähnten Anforderungen nicht. Der Bw. argumentierte lediglich damit, dass die der Berechnung der Umsätze zugrunde gelegten Rohaufschläge in seinem Betrieb bei weitem nicht erreicht werden konnten und dass die (gestohlenen) Unterlagen rekonstruiert würden. Im gegenständlichen Fall war ein Mängelbehebungsverfahren sowohl hinsichtlich der Anfechtungserklärung, hinsichtlich der beantragten Änderungen als auch hinsichtlich der Begründung geboten. Den Ausführungen des Bw. ist weder eine Abgrenzung des Bereiches zu entnehmen, über den in der meritorischen Entscheidung abzusprechen gewesen wäre noch ist erkennbar, welche Änderungen beantragt worden sind. Schließlich fehlt den Ausführungen des Bw. auch eine Begründung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. d BAO, denn Vorbringen wie die nicht näher begründete Behauptung, die vorgeschriebene Abgabe sei zu hoch (VwGH 28. 04.1993, 91/13/0223), oder die bloße Behauptung eine Schätzung entspreche nicht den tatsächlichen Verhältnissen (VwGH 29.09.1976, 1093/76), stellen keine Begründung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. d BAO dar.

Ein Mängelbehebungsauftrag hat die für die Behebung der Mängel eine angemessene Frist vorzusehen. Die von der Behörde zu setzende Frist zur Mängelbehebung muss den Umständen nach "angemessen" sein. Stets muss aber die Fristbemessung den besonderen Verhältnissen sachgerecht Rechnung tragen und muss so ausreichend sein, dass der Berufungswerber in die Lage versetzt wird, dem Behebungsauftrag ordnungsgemäß nachkommen zu können. Einem Antrag auf Verlängerung der im Verfahren nach § 275 BAO von der Behörde zur Erfüllung des Behebungsauftrages gesetzten Frist kommt aber keine (einem Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist vergleichbare) fristhemmende Wirkung zu. Wenn daher der Berufungswerber um Verlängerung der Behebungsfrist ansucht, so kann er nicht nur nicht mit einer Hemmungswirkung des Ansuchens rechnen, er kann auch nicht darauf vertrauen, dass die Abgabenbehörde innerhalb der Behebungsfrist über das Fristverlängerungsansuchen entscheidet und bei Abweisung eine Nachfrist setzt (Stoll, BAO-Kommentar, Band 3, S 2698).

Im vorliegenden Fall betrug die Mängelbehebungsfrist zunächst zwei Wochen. Das Finanzamt trug dem Fristerstreckungsansuchen des Bw. vom 12. April 2002 Rechnung und verlängerte die Mängelbehebungsfrist um weitere drei Wochen, bis zum 3. Mai 2002. Dem Bw. standen somit fünf Wochen für die Behebung der Mängel zur Verfügung. Berücksichtigt man, dass dem Bw. bereits sieben Monate seit Beginn der Betriebsprüfung zur Vorlage der Unterlagen zur Verfügung standen und dass auch im Rahmen der Betriebsprüfung die Vorlage der

Unterlagen mehrmals urgiert wurde, ist die Einräumung der fünfwochigen Mängelbehebungsfrist – auch angesichts der Behauptung, dass Unterlagen gestohlen worden seien - jedenfalls als angemessen zu sehen. Ungeachtet des behaupteten Diebstahls der Geschäftsunterlagen, darf im Streitfall nicht außer Acht gelassen werden, dass der Bw. die Einreichung der Abgabenerklärungen regelmäßig möglichst lange hinausschiebt (z. B. der Eingang der Abgabenerklärungen erfolgte für 1995 am 11. Dezember 1996, für 1996 am 29. Oktober 1997; 1998 erfolgte eine Schätzung nach § 184 BAO; 1999 langten die Abgabenerklärungen am 3. November 2000 ein). Bei festgestellten Verzögerungen durch den Abgabepflichtigen kann eine kurze Mängelbehebungsfrist geboten sein kann, um ihn zur Ordnung zu verhalten (VwGH 24.11.1982, 1921/70).

Im Streitfall erließ das Finanzamt den Mängelbehebungsauftrag vom 28. März 2002 zu Recht.

Was das Fristverlängerungsansuchen vom 3. Mai 2002 anlangt, konnte der Bw. weder darauf vertrauen, dass diesem eine fristhemmende Wirkung zukommt noch dass die Mängelbehebungsfrist weiter erstreckt wird. Die Mängelbehebungsfrist für die Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 ist laut dem Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 17. April 2002 am 3. Mai 2002 abgelaufen.

Wird einem berechtigten behördlichen Auftrag zur Mängelbehebung überhaupt nicht, nicht zeitgerecht oder – gemessen an dem an § 250 BAO orientierten Mängelbehebungsauftrag – unzureichend entsprochen, ist die Behörde verpflichtet, einen Bescheid zu erlassen, mit dem die vom Gesetz vermutete Zurücknahme der Berufung festgestellt wird (VwGH 14.09.1992, 91/15/0135). Ein Zurücknahmebescheid ist auch zu erlassen, wenn die Mängelbehebung verspätet – wenn auch vor Erlassung des Zurücknahmebescheides erfolgte (VwGH 27. 02.1990, 89/14/0255).

Der vom Bw. am 15. Mai 2002 eingereichte – lediglich das Veranlagungsjahr 2000 betreffende - Schriftsatz (samt Anlage) wurde nicht zeitgerecht vorgelegt. Das Finanzamt war verpflichtet, die Zurücknahme der Berufung festzustellen. Hinsichtlich der im Mängelbehebungsauftrag enthaltenen Aufforderung, auch die der Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1999 anhaftenden Mängel zu beheben, unterblieb überhaupt jegliche Stellungnahme.

Da eine Verletzung des § 275 BAO durch das Finanzamt nicht vorliegt und der Hinweis auf eine allfällige Zurücknahmefiktion auf dem Mängelbehebungsauftrag angebracht war, sind die Bescheide vom 12. Juni 2002 zu Recht ergangen. Die Sanktion in der Nichtbefolgung des

zulässigen Verbesserungsauftrages liegt in der Rechtsfolge der Gegenstandslosigkeit der Berufung, die bescheidmäßigt abschließend festgestellt wurde (Stoll, BAO-Kommentar, Band 3, S 2698).

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Klagenfurt, 27. März 2003