



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten betreffend Zurücknahmeerklärung einer Berufung gemäß § 275 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist staatlich befugter und beeideter Ziviltechniker (Ingenieur-konsulent für Landwirtschaft). Aus dieser Tätigkeit erzielt der Bw. Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit und seit Oktober 1993 als Pensionist auch Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Nach vorläufiger Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer 1992 bis 1996 gemäß § 200 Abs. 1 BAO setzte das Finanzamt diese Abgaben mit Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden vom 31. Jänner 2002 gemäß § 200 Abs. 2 BAO (erstmalig) endgültig fest. Die Abweichungen von den eingereichten Jahreserklärungen bei der endgültigen Steuerfestsetzung begründend führte das Finanzamt dabei aus (ESt-Akt 1997, AS 23 bis 30):

*"Die Erledigung weicht von ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab:*

*Unter Berücksichtigung der Berufungsentscheidung vom 11. November 1996 [Berufungsentscheidung des Senates 8 der Berufungskommission der FLD GA 17-94/4069/10 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1987-1991, Anm. des Ref.] sowie des [abweisenden, Anm. des Ref.] Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Juni 1999 [VwGH 97/15/0070, Beschwerdeverfahren zu FLD GA 17-94/4069/10, Anm. des Ref.] wurde für die Jahre 1992 - 1995 die betriebliche Nutzung der Räume mit 8,4% angenommen.*

*Der Lohnaufwand für die Ehegattin wurde ausgeschieden.*

*Für die Jahre 1996 – 1998 wurde lt. Feststellungen des Betriebsprüfers die Nutzung der Räume mit 18,4% anerkannt.*

*Die freiwillige Krankenversicherung für die Ehegattin stellt keine Betriebsausgabe sondern im Rahmen des Höchstbetrages Sonderausgaben dar.*

*Die genaue Berechnung ist den Beilagen zu entnehmen. ..."*

Mit Schreiben vom 9. März 2002 (ESt-Akt 1996, AS 13) erhob der Bw. gegen die Umsatz- und Einkommensteuer 1992 – 1996 Berufung mit folgendem Inhalt:

*"Gegen die im Betreff angeführten Bescheide vom 31. Jänner 2002, mir zugestellt am 19. Februar 2002 und die damit verbundenen Amtshandlungen erhebe ich fristgerecht*

### ***Berufung***

*wegen unrichtiger Beurteilung der Sach- und Rechtslage und Mangelhaftigkeit des Verfahrens.*

#### ***Aus den Gründen:***

*Ich erachte mich insoweit beschwert, als die bekämpften Bescheide meinen aufgegliedert und begründet gelegten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen nicht gefolgt sind.*

*Die Verweisung auf das VwGH-E vom 24. Juni 1999 ohne gleichzeitig auch die zwischenzeitig bürgerfreundlicheren VwGH-E zu beachten entspricht nicht den Grundsätzen des Art. 6 MRK.*

*Detaillierte Begründung meiner Berufung behalte ich mir bei mündlichen Verhandlung bei der FLD f WNB vor.*

## **Berufungsanträge**

... "

Im Zuge der Beendigung des anschließenden Rechtsmittelverfahrens und der dabei vorgenommenen Sachverhaltsermittlungen betreffend den Zurückweisungsbescheid vom 18. Juli 2002 – das Finanzamt vermeinte, die Berufung vom 9. März 2002 sei verspätet – hob das Finanzamt den Zurückweisungsbescheid, mit dem die Berufung als verspätet beurteilt wurde, mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Oktober 2002 (ESt-Akt 1996, AS 40) ersatzlos auf.

Mit Bescheid gleichen Datums (Mängelbehebungsauftrag vom 17. Oktober 2002, ESt-Akt 1996, AS 42) wurde der Bw. aufgefordert, nachstehende Mängel hinsichtlich des Inhaltes der Berufung (§ 250 BAO) zu beheben:

*"Es fehlt eine Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden, die Erklärung welche Änderungen beantragt werden, sowie eine Begründung.*

*Die angeführten Mängel sind beim Finanzamt Amstetten gemäß § 275 BAO zu beheben."*

Ausdrücklich wurde der Bw. darauf hingewiesen, dass im Falle der Versäumnis der bis zum 2. Dezember 2002 zur Mängelbehebung gesetzten Frist, die Berufung als zurückgezogen gilt.

Mit Note (ESt-Akt 1996, AS 45 f) vom 19. Dezember 2002 führte der Bw. zum Mängelbehebungsauftrag aus:

*"Zu dem o. g. Bescheid habe ich mich deshalb nicht fristgerecht geäußert, weil ich die Meinung vertrete, dass ich als Berufungswerber in der Berufung vom 9. März 2002 die Beschwerdegründe hinlänglich vorgebracht habe und darüber hinaus die Möglichkeit besteht, bei der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat die kursorisch vorgebrachten Beschwerdegründe zu detaillieren. ... "*

Mit Bescheid vom 9. Jänner 2003 (ESt-Akt 1996, AS 53) sprach das Finanzamt die Zurücknahme der Berufung vom 9. März 2002 aus, da der Bw. dem Mängelbehebungsauftrag vom 17. Oktober 2002 nicht nachkam.

Mit Schreiben vom 12. Februar 2003 (ESt-Akt 1996, AS 54) erhob der Bw. dagegen Berufung und begründet diese wie folgt:

### **"Aus den Gründen:**

*Dem im Bescheid vom 17. Oktober 2002 erteilten 'Mängelbehebungsauftrag', § 275 BAO hält der Berufungswerber entgegen:*

*Stoll, BAO, 3. Inhalt und Wirkung. § 250 BAO.*

### **AaO 2567: 2. Mängel der Berufung. a) Erfordernis des Vorliegens einer Berufung:**

*Bei der Beurteilung der Frage, ob diese Voraussetzung einer Berufung erfüllt ist, geht die*

*Rechtsprechung regelmäßig von der Annahme aus, dass der Gesetzgeber den Rechtsschutz im Rechtsmittelverfahren nicht durch überspitzten Formalismus verweigert wissen will, was aber nichts an dem im Gesetzesvollzug gewährleistenden Grundsatz ändert, dass in Fällen, (wie in denen des §§ 250 und 275), in welchen der Gesetzgeber (für ein Rechtsmittel) bestimmte Formerfordernisse normiert, diese dem Gesetz gemäß zu beachten sind (VwGH 9.10.1980, 1345/79).*

*Demnach hat die Wertung eines Schriftsatzes als Berufung und damit verbunden ein Vorgehen nach § 275 zur Voraussetzung, dass aus dem Anbringen zumindest andeutungsweise zu entnehmen ist, die Partei beabsichtige eine behördliche Maßnahme zu bekämpfen. Hierbei kommt es auf die Benennung des Antrages nicht ausschließlich an. Ist aus dem Schriftsatz zu erkennen, dass eine bestimmte Person sich durch eine bestimmte Entscheidung in einer bestimmten (Abgaben-)Angelegenheit beschwert fühlt und deren Nachprüfung begehrt, dann kann jedenfalls eine 'Berufung' im Sinne der hier besprochenen Vorschriften vorliegen (vgl. schon VwGH 3.2.1950, 793/47 ua).*

#### **AaO 2568:**

*Auch sind nicht zufällige verbale Formen entscheidend, sondern eben der Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel (vgl. VwGH 20.10.1971, 1781/70). Lehnt eine Partei ein bestimmtes behördliches Vorgehen – sei es mit oder ohne Nennung von Gründen – hinlänglich erkennbar ab, so kann diesem Vorbringen der Charakter einer Berufung beigemessen werden (vgl. VfGH 1.87.1983, B 457/82). Lässt sich erkennen, dass sich der Einschreiter beschwert fühlt und deren Nachprüfung begehrt (VwGH 26.2.1988, 87/17/0345), so ist vom Vorliegen einer Berufung auszugehen, zumal das Tatbestandsmerkmal 'Berufung' in diesem Zusammenhang nicht formalistisch auszulegen ist (VfGH 28.2.1980, B295/78) und es genügt, wenn die Eingabe erkennen lässt, dass die Partei eine Überprüfung einer bestimmten behördlichen Vorgangsweise anstrebt, womit sie ihren Standpunkt vertreten zu können glaubt (VfGH 2.10.1981, B 162/79 unter Hinweis auf Mannlicher-Quell ... )*

*Unter dieser Betrachtungsweise war die Berufung vom 9. März 2002 gesetzeskonform und verweist der Berufungswerber auf seine Note vom 19. Dezember 2002."*

Der Bw. beantragt unter anderem die Vorlage dieser Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat.

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

#### **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.

Dazu wird zunächst festgestellt, dass nach herrschender Rechtsauffassung die §§ 250 und 275 BAO lediglich dem verfahrensökonomischen Prinzip dienen sollen, wonach also für die Behörde die Erkennbarkeit der Hauptrichtung des Parteiwillens gewährleistet sein muss. Ist diesem Prinzip aber Genüge getan, ist einmal das Ziel des Parteischrittes im Grundsätzlichen erkennbar, wären weitere formale, der Berücksichtigung der sachlichen Richtigkeit (der materiellen Wahrheit) entgegenstehende Handlungsweisen durch Einsatz der Vorschriften der §§ 250 und 275 BAO insgesamt nicht mehr normsinngerecht (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2571). Bei der Beurteilung der Frage, ob eine Berufung den Erfordernissen des § 250 Abs. 1 BAO entspricht, darf daher der Rechtsschutz nicht durch einen überspitzten Formalismus beeinträchtigt werden (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO<sup>3</sup>, § 275 E 1).

Zu beurteilen ist im vorliegenden Fall die Frage, ob das Vorbringen des Bw. laut Berufung vom 9. März 2002 tatsächlich im Sinne des § 250 Abs. 1 BAO inhaltlich mangelhaft ist.

Vorweg bleibt festzuhalten, dass nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates die Berufung vom 9. März 2002 die Berufungspunkte im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. b BAO und die Erklärung der beantragten Änderungen im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. c BAO ansatzweise ersehen lässt.

Die Berufungspunkte können aus dem Zusammenhang mit der den Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden 1992 bis 1996 vom 31. Jänner 2002 beigelegten zusätzlichen Bescheidbegründung (Berechnungsblätter) und der den Steuererklärungen beigelegten jeweiligen Einnahmen- und Ausgabenrechnung, wenn auch mit Mühe, abgeleitet werden. Konkludent beantragt der Bw. die erklärungskonforme Veranlagung, sodass die Berufung dem Erfordernis § 250 Abs. 1 lit. c BAO entspricht.

Dennoch ist die Berufung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. d BAO inhaltlich mangelhaft, als sie keine Begründung enthält.

Die im § 250 Abs. 1 lit. d BAO geforderte Angabe soll die Berufungsbehörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, aus welchen Gründen der Berufungswerber die Berufung für Erfolg versprechend hält (VwGH vom 21.1.2004, 99/13/0120). Demnach sind in der Berufung Umstände rechtlicher und tatsächlicher Natur anzuführen, die nach Auffassung des Berufungswerbers den Berufungsantrag rechtfertigen. Von einer Begründung wird nicht eine formell und inhaltlich vollendete Darlegung der gedanklichen Wurzeln und Ursachen verlangt, die den Berufungsantrag rechtfertigen und die Unrichtigkeit des angefochtenen Bescheides aufzeigen und erweisen sollen. Es muss erkennbar sein, was die Partei anstrebt und womit sie

ihren Standpunkt vertreten zu können glaubt (VwGH 21.9.1984, 84/17/0103). Von einem gänzlichen Fehlen einer Begründung ist erst dann auszugehen, wenn eine Berufung keine Hinweise darauf enthält und keine Ansatzpunkte dafür erkennen lässt, "*worin*" die Unrichtigkeiten des bekämpften Bescheides gelegen sein sollen (VwGH 2.12.1988, 86/17/0139). Ist nicht einmal diesem Mindestbegründungserfordernis entsprochen, liegt keine Begründung vor und ist im Abgabungsverfahren nach § 275 BAO vorzugehen (Stoll, BAO-Kommentar, § 250, S 2575 f).

Die Frage, ob eine Berufungsbegründung in ihrem Vorbringen in tatsächlicher und rechtlicher Hinsicht sachgerecht und zielführend, in ihren Behauptungen wahrheitsgemäß, in ihren Darlegungen überzeugend, in ihren Gedankenabläufen fehlerfrei ist, in ihren Schlüssen der Logik und der Lebenserfahrung entspricht, in ihren Annahmen wirklichkeitsbezogen verläuft, ob ihre Folgerungen und Ableitungen den Denkgesetzen entsprechen, ist eine Frage der inhaltlichen Wertung und Würdigung. Inhaltlich unzutreffende Begründungen dürfen jedoch nicht dem Fehlen einer Begründung – mit der Folge eines Verfahrens nach § 275 BAO – gleichgehalten werden. Die Beurteilung der inhaltlichen Mangelhaftigkeit einer Berufung ist nämlich allein für den sachlichen Ausgang des Berufungsverfahrens und für den Inhalt der Berufungsentcheidung von Bedeutung. Diesbezüglich darf also nicht vorgreifend im (Formal-)Verfahren nach § 275 BAO entschieden werden (vgl. Stoll, aaO, 2577).

Betrachtet man nunmehr die Berufung des Bw. gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1992 bis 1996 vom 9. März 2002 unter dem Blickwinkel obiger Ausführungen, so bleibt festzustellen, dass diese der erwähnten Anforderung des § 250 Abs. 1 lit. d BAO nicht entspricht. Ein Begründungselement im Sinne dieser Gesetzesbestimmung, worin die Unrichtigkeit der bekämpften Bescheide liegen soll bzw. woraus diese Unrichtigkeit sich ableiten lassen könnte, ist aus der Berufung nicht ersichtlich.

Diesbezüglich bringt der Bw. lediglich vor, dass das Finanzamt bei der Veranlagung zur Umsatz- und Einkommensteuerveranlagung der Jahre 1992 bis 1996 seinen abgegebenen Erklärungen nicht folgte. Der Verweis des Bw., die Nichtbeachtung der – auch nicht näher spezifizierten – bürgerfreundlichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entspreche nicht den Grundsätzen des Art. 6 MRK, vermag für sich alleine kein Begründungselement darstellen, welches geeignet ist die gedankliche(n) Fehlerquelle(n) aufzuzeigen, die für die behauptete Unrichtigkeit der angefochtenen Bescheide ursächlich ist bzw. sind. Diesbezüglich vermeint der Bw. sich eine detaillierte Begründung der mündlichen Verhandlung vorbehalten zu dürfen.

Die Amtspartei war daher mit ihrer Auffassung, dass die Berufung eine Begründung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. d BAO vermissen lässt, im Recht.

Entspricht nun eine Berufung nicht den im § 250 Abs. 1 erschöpfend aufgezählten Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde gemäß § 275 BAO dem Berufungswerber die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt. Diese Erteilung des Auftrages zur Behebung der einer Berufung anhaftenden Mängel liegt nicht im Ermessen der Abgabenbehörde, sondern ist zwingend zu veranlassen. Der gegenständliche Mängelbehebungsauftrag vom 17. Oktober 2002 wurde somit zu Recht erteilt.

In der weiteren Folge bleibt nunmehr zu prüfen, ob der der Berufung anhaftende Begründungsmangel gemäß § 250 Abs. 1 lit. d BAO durch den Bw. fristgemäß und ausreichend beantwortet wurde.

Wird nämlich einem berechtigten behördlichen Auftrag zur Mängelbehebung überhaupt nicht, nicht zeitgerecht oder zwar innerhalb der gesetzten Frist, aber – gemessen an dem sich an den Vorschriften des § 250 Abs. 1 BAO orientierten Mängelbehebungsauftrag – unzureichend entsprochen, ist die Abgabenbehörde verpflichtet, einen Bescheid zu erlassen, mit dem die vom Gesetz vermutete Zurücknahme der Berufung festgestellt wird (vgl. VwGH 14.9.1992, 91/15/0135; VwGH 17.9.1996, 92/14/0081).

Der 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. Die vom Finanzamt zur Mängelbehebung gesetzte Frist von nahezu 6 Wochen erscheint auch im gegenständlichen Fall im Hinblick auf die gesetzliche Berufungsfrist von einem Monat als angemessen.

Eine fristgerechte Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages durch den Bw. erfolgte unbestrittenermaßen nicht. Dies ergibt sich auch aus der vom Bw. übermittelten Note vom 19. Dezember 2002, wonach eine fristgerechte Beantwortung Äußerung unterblieb.

Da der Bw. dem berechtigten abgabenbehördlichen Auftrag zur Beseitigung des Mangels (fehlende Berufungsbegründung) innerhalb der gewährten Frist nicht nachkam, war der angefochtene Bescheid richtigerweise zu erlassen und die Berufung dagegen als unbegründet abzuweisen.

Abschließend bleibt zu erwähnen, dass die Ausführungen des Bw. zum Thema "*2. Mängel der Berufung, a) Erfordernis des Vorliegens einer Berufung*" (Stoll, BAO-Kommentar, § 250,

S 2567) die Berufung nicht zu tragen vermögen, verkennt der Bw. dabei, dass im gegenständlichen Fall das Vorliegen einer "*Berufung*" im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. a BAO als solches vom Finanzamt nicht in Abrede gestellt wurde.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. Jänner 2008