



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende V. und die weiteren Mitglieder M1, M2 und M3 über die Berufung der Firma Bw. vom 15. Februar 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 12. Jänner 2006 und 17. Jänner 2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Körperschaftsteuer für 2001 und 2002, Körperschaftsteuer für 2001 und 2002, Haftungs- und Abgabenbescheide (Kapitalertragsteuer) für 2001, 2002 und 2003 sowie Anspruchszinsen für 2001 und 2002 entschieden:

Die Berufung vom 15. Februar 2006 wird gemäß § 275 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF als zurückgenommen erklärt.

Entscheidungsgründe

Nach Ermittlungen der Prüfungsabteilung Strafsachen beim Finanzamt Linz und Durchführung einer Betriebsprüfung hat das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck die Bescheide vom 12. Jänner 2006 und 17. Jänner 2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Körperschaftsteuer für 2001 und 2002, Körperschaftsteuer für 2001 und 2002, Haftungs- und Abgabenbescheide (Kapitalertragsteuer) für 2001, 2002 und 2003 sowie Anspruchszinsen für 2001 und 2002 erlassen. In den Begründungen zu den Bescheiden wurde insbesondere auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind, hingewiesen.

Dagegen brachte die Berufungswerberin mit dem Anbringen vom 15. Februar 2006 die gegenständliche Berufung ein. Darin führte sie nach der Bezeichnung der angefochtenen Bescheide aus:

„Begründung: Die Begründung kann derzeit noch nicht angegeben werden, da noch umfangreiche Recherchen notwendig sind und das Einholen von Beweismaterial einige Zeit dauert.“

„Antrag: Es wird höflich beantragt, die Mängelbehebungsfrist zur Nachreichung der entsprechenden Begründung bis 30. Juni 2006 zu bewilligen.“

Das Finanzamt hat mit dem Mängelbehebungsauftrag vom 28. Februar 2006 der

Berufungswerberin aufgetragen,

die Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden,

die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden und

die Begründung

bis 5. Mai 2006 nachzuholen. Es wurde darauf hingewiesen, dass bei Versäumnis dieser Frist die Berufung als zurückgenommen gilt.

Mit dem Anbringen vom 4. Mai 2006 wurde zur Behebung der mit Bescheid vom 1. März 2006 aufgezeigten Mängel Folgendes vorgebracht:

„Die angefochtenen Bescheide werden jeweils zur Gänze angefochten (Rechtswidrigkeit des Inhaltes) beantragt wird jeweils eine Nullfestsetzung. Zur Begründung ist festzuhalten, dass die jeweiligen Vorschreibungen völlig aus der Luft gegriffen sind und auf reiner Willkür basieren. Am 15.03.2005 wurden sämtliche Belege und Beweismittel durch Beamte der PAST beschlagnahmt. Aus diesen Unterlagen ist zweifelsfrei die Unrichtigkeit der Abgabenfestsetzung erweisbar. Trotz unzähliger Urgenzen wurden die Originalunterlagen bis dato nicht wieder ausgefolgt; es wird daher noch einmal die Ausfolgung der Unterlagen beantragt, in eventu beantragt die Unterlagen im Berufungsverfahren beizuschaffen.“

Das Finanzamt hat mit der Berufungsvorentscheidung vom 22. Juni 2006 die gegenständliche Berufung abgewiesen. In der dazu ergangenen Begründung wurde ausgeführt, dass die ausreichende Begründungsausführung zu den Prüfungsfeststellungen der Beilage (Niederschrift über die Schlussbesprechung) zum Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung datiert mit 10. Jänner 2006 zu entnehmen sei. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass seitens der Berufungswerberin eine konkrete Begründung der Berufung auch ohne Ausfolgung der beschlagnahmten Unterlagen möglich gewesen wäre, da es sich bei den bezeichneten Feststellungen um rechtliche Probleme handle.

Im Vorlageantrag vom 28. Juli 2006 wurden die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung sowie die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt. In einer Begründung wurde zu den einzelnen Feststellungen der Betriebsprüfung eine Stellungnahme abgegeben. Im Übrigen führte die Bw. aus, dass sich wesentliche Unterlagen bei der Prüfungsabteilung Strafsachen in Linz befänden und deren Herausgabe verweigert würde.

Die Berufung wurde am 28. November 2006 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Im Vorhalt vom 12. Jänner 2007 wurde der Berufungswerberin zu Folgendem ersucht, eine Stellungnahme abzugeben:

„Im gegenständlichen Berufungsverfahren haben Sie dargelegt, dass Ihnen von der Abgabenbehörde erster Instanz bzw. der Prüfungsabteilung Strafsachen beim Finanzamt Linz beschlagnahmte Unterlagen vorenthalten wurden.“

*In diesem Zusammenhang werden Sie ersucht, **innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung dieses Vorhaltes** darzulegen, ob bzw. wann Sie gegenüber der zuständigen Finanzstrafbehörde die Einsichtnahme oder die Abschriftnahme der beschlagnahmten Unterlagen verlangt haben. Dazu wären jeweils anzuführen:*

1)	<i>Datum des Anbringens</i>
2)	<i>Art des Anbringens (zB. mündlich, telefonisch, schriftlich)</i>
3)	<i>Inhalt des Anbringens (zB. Ersuchen um Herausgabe, Einsichtnahme oder Abschriftnahme von Unterlagen)</i>
4)	<i>Reaktion der Finanzstrafbehörde (zB. Ablehnungsbescheid)</i> “

In der Stellungnahme vom 26. Jänner 2007 hat die Bw. auf eine Stellungnahme des Geschäftsführers, welche durch den dort einschreitenden Steuerberater zum anhängigen Berufungsverfahren eingebbracht wurde, hingewiesen. Die in diesem Schreiben angeführten Aussagen würden auch für die Bw. Geltung haben. In dieser Stellungnahme vom 25. Jänner 2007 wurde vorgebracht, dass sowohl im Schreiben vom 15. September 2005 als auch mit dem Fristverlängerungsansuchen vom 31. August 2005 die Herausgabe der beschlagnahmten Unterlagen urgiert wurde. Weiters seien mehrere telefonische Urgenzen erfolgt, die beschlagnahmten Unterlagen auszufolgen, welche jedoch seitens der Finanzverwaltung ignoriert worden wären. Auch in der Berufung vom 15. Februar 2006 und mit Ergänzung vom 4. Mai 2006 sei die Ausfolgung bzw. Beischaffung der Unterlagen beantragt worden. Die beschlagnahmten Unterlagen seien bis heute nicht ausgefolgt worden. Am 15. März 2005 seien völlig willkürlich und gesetzwidrig bei diversen Unternehmen Beschlagnahmen durchgeführt worden. Betroffen seien die Firmen C. D. sowie eine Firma X. GesmbH gewesen. Der Berufungswerberin sei bekannt, dass auch diesen Unternehmen bis heute offenbar die Unterlagen nicht ausgefolgt wurden. Von den Anwälten dieser Firmen sei die Berufungswerberin bereits kontaktiert worden, ob sie ihre Unterlagen schon erhalten hätte. Aus eigener Wahrnehmung sei dem Geschäftsführer der Berufungswerberin bekannt, dass seitens der PAST Linz nicht einmal der beschlagnahmte Spezialcomputer seines Enkerls trotz mehrmaliger Urgenzen ausgefolgt wurde. Aus der Vorgangsweise der Finanzverwaltung komme zum Ausdruck, dass das gesamte bisherige Verfahren nicht sachlich abgeführt worden und von persönlichen „Mimositäten“ und „Racheakten“ gegenüber der Berufungswerberin getragen sei. Der Stellungnahme beigelegt wurden Ablichtungen von Fristverlängerungsansuchen vom 31. August 2005 und 15. September 2005.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 250 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (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.

Entspricht eine Berufung nicht den im § 250 Abs. 1 oder Abs. 2 erster Satz umschriebenen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde nach § 275 BAO der Berufungserberin die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

Nach § 279 Abs. 1 BAO haben im Berufungsverfahren die Abgabenbehörden zweiter Instanz die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden erster Instanz auferlegt und eingeräumt sind.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz darf auch dann einen Zurücknahmbescheid erlassen, wenn die Abgabenbehörde erster Instanz den Mängelbehebungsauftrag erlassen hat (vgl. VwGH 11. 12. 1990, 90/14/0241). Aus dieser Entscheidungsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz ergibt sich, dass die insbesondere auf Grund des Vorranges der Formalerledigung vor der Sacherledigung (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 289 Tz. 1) zu prüfen hat, ob die Abgabenbehörde erster Instanz zu Recht von der Behebung der von ihr aufgetragenen Mängel ausgegangen ist und daher gemäß § 276 BAO berechtigt war, eine Berufungsvorentscheidung zu erlassen (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 276 Tz. 3). Im gegenständlichen Fall ist daher einerseits zu prüfen, ob der Mängelbehebungsauftrag vom 1. März 2006 berechtigt war und andererseits, ob die Behebung der Mängel fristgerecht und ausreichend war.

1) Zur Berechtigung des Mängelbehebungsauftrages vom 28. Februar 2006:

Bereits in der Berufung vom 15. Februar 2006 wurde beantragt, eine Mängelbehebungsfrist zur Nachreicherung einer Begründung zu setzen. Die Berufungserberin (Bw.) ist daher selbst davon ausgegangen, dass er eine inhaltlich mangelhafte Berufung eingebracht hat. Konkret wurden diese Mängel im Mängelbehebungsauftrag vom 1. März 2006 dargestellt. Nicht nur eine Begründung fehlte der Berufung vom 15. Februar 2006, sondern auch die Erklärungen nach § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO. Insbesondere wurde jedoch im Mängelbehebungsauftrag übereinstimmend mit der gegenständlichen Berufung darauf hingewiesen, dass es an einer Begründung der Berufung mangle.

Die Berufung vom 15. Februar 2006 enthielt nur die Bezeichnung jener 9 Bescheide, die angefochten wurden. Hinsichtlich der Begründung wurde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass diese nachgereicht wird. Die Erklärungen nach § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO fehlten der Berufung. Somit war die Abgabenbehörde zur Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 275 Tz. 5).

2) Zur Angemessenheit der Mängelbehebungsfrist:

Die Frist nach § 275 BAO muss den besonderen Verhältnissen sachgerecht Rechnung tragen und so ausreichend sein, dass die Bw. in die Lage versetzt wird, dem Auftrag ordnungsgemäß nachkommen zu können.

Im gegenständlichen Fall erfolgte die Erlassung der strittigen Bescheide auf Grund einer Betriebsprüfung und nach Amtshandlungen der Prüfungsabteilung Strafsachen. Wenn nun aus den Ausführungen der Bw. hervorgeht, dass Unterlagen beschlagnahmt wurden und sie daher keine Möglichkeit zur Rechtfertigung hatte, so ist weder aus den Akten noch aus der Stellungnahme des einschreitenden Steuerberaters vom 25. Jänner 2007 ersichtlich, dass sie einen Antrag auf Akteneinsicht innerhalb der Berufungsfrist und der anschließenden Mängelbehebungsfrist gestellt hat. Vielmehr hat die Bw. lediglich darauf hingewiesen, dass die Unterlagen von der Prüfungsabteilung Strafsachen beschlagnahmt worden wären und deren Herausgabe verweigert werde. Als Gründe vermutete die Bw. persönliche „Mimositäten“ und „Racheakte“ der Prüfungsorgane gegenüber ihr.

Von der Berufungswerberin wurde weder behauptet, noch ist aus den Akten ersichtlich, dass ihr seitens der Finanzverwaltung die **Einsichtnahme** in beschlagnahmte Geschäftsbücher, Aufzeichnungen und Belege oder deren Abschriftnahme verweigert wurde. Es ist kein Grund ersichtlich, warum die Bw. nicht von ihrem Recht auf Einsichtnahme gemäß § 92 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) Gebrauch machen konnte.

Es war der Bw. zumutbar, ab Zustellung der angefochtenen Bescheide vom 12. und 17. Jänner 2006 bis zum Ablauf der vom Finanzamt festgesetzten Mängelbehebungsfrist am 5. Mai 2006, also innerhalb von mehr als drei Monaten, sich um die **Einsichtnahme** in die beschlagnahmten Unterlagen zu bemühen. Die zahlreichen schriftlichen und mündlichen Urgenzen hatten lediglich die Ausfolgung der beschlagnahmten Unterlagen zum Ziel. Innerhalb der Mängelbehebungsfrist wurde nicht einmal die Herausgabe der Unterlagen urgiert. Zudem stand der Bw. ohnehin der Bericht der Betriebsprüfung zur Verfügung, sodass eine Auseinandersetzung mit den Feststellungen der Betriebsprüfung innerhalb der Frist von mehr als drei Monaten möglich und zumutbar war.

Somit erweist sich die vom Finanzamt festgesetzte Mängelbehebungsfrist als angemessen.

3) Zur Behebung der Mängel mit dem Anbringen vom 4. Mai 2006

Im Anbringen vom 4. Mai 2006, wies die Bw. darauf hin, dass die Bescheide zur Gänze angefochten werden und jeweils eine Nullfestsetzung beantragt wird. Dem Inhaltserfordernissen des § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO wird ausreichend entsprochen, wenn der Bescheid zur Gänze angefochten wird und die „Nullfestsetzung“ beantragt wird (vgl. ähnlich *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 250 Tz. 10 und 13). Demnach ist die Bw. mit den zitierten Erklärungen den Erfordernissen des § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO ausreichend nachgekommen.

Gemäß § 250 Abs. 1 lit d BAO muss die Berufung jedoch auch eine Begründung enthalten. Eine allenfalls unschlüssige oder inhaltlich unzutreffende Begründung kann dem Fehlen einer Begründung nicht gleich gehalten werden. Als Begründung kann jedoch nicht schon jede nicht näher begründete Behauptung angesehen werden. So stellen die Behauptungen, dass der Bescheid unrichtig, ungesetzlich oder die vorgeschriebene Abgabe zu hoch sei, keine Begründung dar. Die Behauptung, eine Schätzung entspreche nicht den tatsächlichen Erfordernissen, genügt auch nicht als Begründung, was auch für den lapidaren Hinweis, die Schätzung der Bemessungsgrundlagen entspreche nicht der Buchhaltung und den (noch nicht abgegebenen) Steuererklärungen, gilt (vgl. *Ritz*, Mängelbehebungsverfahren gemäß § 275 BAO, ÖStZ 1987, 86). Auch Behauptungen wie der Bescheid sei ungesetzlich (VwGH 15. 1. 1969, 1410/68), unrichtig (VwGH 8. 11. 1983, 82/14/0031, 83/14/0172) oder entspreche nicht dem Gesetz (VwGH 10. 3. 1994, 93/15/0137) stellen keine Begründung iSd. § 250 Abs. 1 lit. d BAO dar.

In Hinblick auf diese Rechtslage kann auch das Vorbringen der Bw. in der „Mängelbehebung“ vom 4. Mai 2006, dass die jeweiligen Vorschreibungen „völlig aus der Luft gegriffen“ sind und „auf reiner Willkür“ basieren, keine Begründung iSd. § 250 Abs. 1 lit. d BAO darstellen.

Gleiches gilt auch für die in diesem Anbringen aufgestellte Behauptung, die Unrichtigkeit der Abgabenfestsetzung sei aus den beschlagnahmten Unterlagen erweisbar. Auch der Hinweis auf die Nichtausfolgung der beschlagnahmten Unterlagen ist keine Begründung iSd. § 250 Abs. 1 lit. d BAO, zumal dadurch die Berufungsbehörde nicht in die Lage versetzt wird, klar zu erkennen, aus welchen Gründen die Bw. die Berufung für Erfolg versprechend hält (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 250 Tz. 14 unter Hinweis auf VwGH 21. 1. 2004, 99/13/0120).

Insbesondere ist zu beachten, dass sich die gegenständliche Berufung gegen neun inhaltlich völlig unterschiedliche Bescheide richtet, sodass die bloß pauschale Behauptung der Rechtswidrigkeit und Willkür die Berufungsbehörde keinesfalls in die Lage versetzt hat, sich inhaltlich mit der Berufung auseinanderzusetzen.

Der Umstand, dass nunmehr im Vorlageantrag vom 28. Juli 2006 zu den einzelnen Feststellungen der Betriebsprüfung eine inhaltliche Stellungnahme abgegeben wurde, ändert nichts daran, dass bis zum Ablauf der Mängelbehebungsfrist am 5. Mai 2006 keine Begründung der gegenständlichen Berufung vorgebracht wurde. Somit ist die Abgabenbehörde verpflichtet, einen Zurücknahmbescheid zu erlassen, zumal dem berechtigten Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes nicht zeitgerecht - also innerhalb der angemessenen Frist - Rechnung getragen wurde (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 275 Tz. 16).

4) Zu den Berufungsvorentscheidungen vom 22. Juni 2006

Nach § 276 Abs. 3 BAO gilt im Falle eines rechtzeitigen Vorlageantrages die Berufung, ungeachtet des Umstandes, dass die Wirksamkeit der Berufungsvorentscheidung dadurch nicht berührt wird, von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Rechtzeitige Vorlageanträge bewirken also, dass die Berufung wieder als unerledigt gilt. Die Berufungsvorentscheidung bleibt jedoch nur bis zur abschließenden Berufungserledigung im Rechtsbestand (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 276 Tz. 24). Mit der gegenständlichen Zurücknahmeverklärung scheiden die Berufungsvorentscheidungen vom 16. Juni 2006 ex lege aus dem Rechtsbestand aus.

5) Absehen von der mündlichen Berufungsverhandlung

Nach § 284 Abs. 3 BAO kann der Berufungssenat ungeachtet eines rechtzeitigen Antrages eine mündliche Verhandlung unterlassen, wenn die Berufung gemäß § 275 BAO als zurückgenommen zu erklären ist. Da im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen für eine Zurücknahmeverklärung nach § 275 BAO vorliegen, war es zweckmäßig von der Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung abzusehen. Die für die Zurücknahmeverklärung notwendigen Voraussetzungen ergeben sich bereits aus der Aktenlage, sodass es verwaltungsökonomisch ist, von der mündlichen Berufungsverhandlung abzusehen.

Linz, am 5.3.2007