



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Hübner & Hübner Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH & Co KG, Wirtschaftstreuhänder, 1120 Wien, Schönbrunnerstraße 222/7, vom 31. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel, vertreten durch Fachvorstand Hofrat Dr. Gottfried Pitnik, vom 2. März 2010 betreffend Zurückgenommenerklärung (§ 85 Abs. 2 BAO) der Berufung vom 20. August 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 1999 bis 2006 betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer sowie gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlags zur Umsatzsteuer 2000, alle vom 20. Juli 2009, entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Zurückgenommenerklärungsbescheid vom 2. März 2010 wird ersatzlos gemäß § 289 Abs 2 BAO aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Waldviertel erließ mit Datum 20. Juli 2009 gegenüber dem Berufungswerber (Bw.) im Anschluss an eine Außenprüfung unter anderem folgende Bescheide:

- Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 1999 bis 2005 betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer
- Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2006

- Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2006
- Festsetzung eines Verspätungszuschlags zur Umsatzsteuer 2000.

Unter anderem gegen diese Bescheide erhob der Bw. mit Schreiben vom 18. August 2009 durch seine steuerliche Vertretung Berufung wie folgt:

Wir berufen uns auf die mündlich erteilte Vollmacht.

Und hier ist unser Anliegen:

Mit Bescheiden vom 20. Juli 2009, jeweils zugestellt am 24. Juli 2009, wurden die Verfahren betreffend Einkommensteuer 1999 bis 2006 bzw. Umsatzsteuer 1999 bis 2006 wieder aufgenommen und die Abgaben wie folgt festgesetzt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
E	1999	0,00
E	2000	0,00
E	2001	-45,13
E	2002	0,00
E	2003	0,00
E	2004	0,00
E	2005	0,00
E	2006	0,00
U	1999	37.930,79
U	2000	38.836,51
U	2001	49.737,22
U	2002	41.490,55
U	2003	59.338,81
U	2004	34.258,30
U	2005	28.350,17
U	2006	36.339,16
Verspätungs- zuschlag U 2000	2000	1.165,09

Mit Bescheid vom 10. August 2009, zugestellt am 14. August 2009, wurden folgende erste Säumniszuschläge hinsichtlich der Umsatzsteuer 2002 bis 2007 festgesetzt.

SZ1 U 2002	2003	156,99
SZ1 U 2003	2004	175,50
SZ1 U 2004	2005	158,13
SZ1 U 2005	2006	149,11
SZ1 U 2006	2007	188,98
SZ1 U 2007	2008	164,47

Binnen offener Frist stellen wir das Rechtsmittel der

Berufung

und begründen diese wie folgt:

Anfechtungserklärung:

Sämtliche eingangs angeführten Bescheide des Finanzamtes Waldviertel zur St.Nr. 2xx/xxxx werden zur Gänze wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhalts und Verletzung von Verfahrensvorschriften angefochten.

Antrag auf Fristverlängerung für die Nachreichung der Berufungsbegründung:

Um uns in diesem für uns neuen Fall entsprechend seriös einzuarbeiten, was auch eine Akteneinsicht erforderlich macht, und weil der abgeprüfte BP-Zeitraum immerhin neun Jahre beträgt, beantragen wir die Frist zur Nachreichung der Begründung dieses Rechtsmittels bis zum 31. Oktober 2009 zu verlängern.

Wir steilen daher den

Berufungsantrag

die berufungsgegenständlichen Abgaben wie folgt festzusetzen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
E	1999	0,00
E	2000	0,00
E	2001	-45,13
E	2002	0,00
E	2003	0,00
E	2004	0,00
E	2005	0,00
E	2006	0,00
U	1999	31.086,39

U	2000	30.710,89
U	2001	42.058,89
U	2002	33.641,16
U	2003	50.563,73
U	2004	26.351,86
U	2005	20.894,69
U	2006	26.890,28
Verspätungs- zuschlag U 2000	2000	675,64
SZ1 U 2002	2003	0,00
SZ1 U 2003	2004	0,00
SZ1 U 2004	2005	0,00
SZ1 U 2005	2006	0,00
SZ1 U 2006	2007	0,00
SZ1 U 2007	2008	0,00

Weiters stellen wir einen

Antrag

auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO

Die berufungsgegenständlichen Bescheide haben folgende Nachforderungen ausgelöst:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag	Betrag im Sinne der Berufung	Beantragte Aussetzung
E	1999	0,00	0,00	0,00
E	2000	0,00	0,00	0,00
E	2001	-45,13	-45,13	0,00
E	2002	0,00	0,00	0,00
E	2003	0,00	0,00	0,00

E	2004	0,00	0,00	0,00
E	2005	0,00	0,00	0,00
E	2006	0,00	0,00	0,00
U	1999	37.930,79	31.086,39	6.844,40
U	2000	38.836,51	30.710,89	8.125,62
U	2001	49.737,22	42.058,89	7.678,33
U	2002	41.490,55	33.641,16	7.849,39
U	2003	59.338,81	50.563,73	8.775,08
U	2004	34.258,30	26.351,86	7.906,44
U	2005	28.350,17	20.894,69	7.455,48
U	2006	36.339,16	26.890,28	9.448,88
Verspätungs- zuschlag U 2000	2000	1.165,09	675,64	489,45
SZ1 U 2002	2003	156,99	0,00	156,99
SZ1 U 2003	2004	175,50	0,00	175,50
SZ1 U 2004	2005	158,13	0,00	158,13
SZ1 U 2005	2006	149,11	0,00	149,11
SZ1 U 2006	2007	188,98	0,00	188,98
SZ1 U 2007	2008	164,47	0,00	164,47

Die beantragte Aussetzung beträgt daher insgesamt

€ 65.566,25

Wir stellen daher den

Antrag,

die Einhebung von € 65.566,25 bis zur Entscheidung über die Berufung auszusetzen.

Soweit Abgabenschuldigkeiten, auf die sich der gegenständliche Antrag auf Aussetzung der Einhebung bezieht, durch die Verwendung von sonstigen Gutschriften oder Guthaben gänzlich oder teilweise getilgt werden, stellen wir den

Antrag,

dass diese Abgabenschuldigkeiten gemäß § 212a Abs. 6 BAO in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einbezogen werden.

Gründe, die beantragte Aussetzung nicht zu bewilligen, liegen nicht vor, weil die Berufung nicht wenig Erfolg versprechend ist, die Aussetzung nur von Abgabebeträgen begehrt wird, die Gegenstand der Berufung sind und das Verhalten des Abgabepflichtigen nicht auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

Hierauf erließ das Finanzamt Waldviertel mit Datum 25. August 2009 folgenden Mängelbehebungsauftrag:

Bescheid

Ihre Berufung vom 20. August 2009 gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 1999 bis 2006 betreffend die Einkommensteuer und Umsatzsteuer, gegen die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2006 und gegen die Bescheide über die Festsetzung eines SZ hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2007 und des Bescheides über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend die Umsatzsteuer 2000 vom 20.7.2009 (SZ vom 10.8.2009) weist hinsichtlich des Inhaltes (§ 250 BAO) die nachfolgenden Mängel auf:

- *Fehlende Begründung*

Die angeführten Mängel sind beim Finanzamt Waldviertel gem. § 275 BAO zu beheben.

Frist zur Beantwortung bis zum 31. Oktober 2009

Informativ wird mitgeteilt:

Mit Beendigung des Prüfungsverfahrens wurde der Abgabepflichtige aufgefordert, die sich ha. im Zi. 220 befindlichen Buchhaltungsunterlagen abzuholen, was bis dato noch nicht erfolgt ist. Sie werden hiermit aufgefordert, dies umgehend nachzuholen.

Am 30. Oktober 2009 langte hierauf folgendes mit 29. Oktober 2009 datiertes Schreiben der steuerlichen Vertretung beim Finanzamt ein:

Wir berufen uns auf die mündlich erteilte Vollmacht.

Und hier ist unser Anliegen:

Mit Bescheiden vom 20. Juli 2009, jeweils zugestellt am 24. Juli 2009, wurden die Verfahren betreffend Einkommensteuer 1999 bis 2006 bzw. Umsatzsteuer 1999 bis 2006 wieder aufgenommen und die Abgaben wie folgt festgesetzt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
E	1999	0,00
E	2000	0,00
E	2001	-45,13
E	2002	0,00
E	2003	0,00
E	2004	0,00
E	2005	0,00
E	2006	0,00
U	1999	37.930,79
U	2000	38.836,51
U	2001	49.737,22
U	2002	41.490,55
U	2003	59.338,81
U	2004	34.258,30
U	2005	28.350,17
U	2006	36.339,16
Verspätungs- zuschlag U 2000	2000	1.165,09

Mit Bescheid vom 10. August 2009, zugestellt am 14. August 2009, wurden folgende erste Säumniszuschläge hinsichtlich der Umsatzsteuer 2002 bis 2007 festgesetzt.

SZ1 U 2002	2003	156,99
SZ1 U 2003	2004	175,50
SZ1 U 2004	2005	158,13
SZ1 U 2005	2006	149,11
SZ1 U 2006	2007	188,98
SZ1 U 2007	2008	164,47

Binnen offener Frist wurde von uns am 18. August 2009 das Rechtsmittel der Berufung (ohne Begründung) eingebracht und eine Fristverlängerung hinsichtlich der Nachreichung der Berufungsbegründung bis 31. Oktober 2009 beantragt. Mit Bescheid vom 25. August 2009 wurde dem Verlängerungsantrag zugestimmt.

Ergänzend zu unserer Berufung dürfen wir Folgendes ausführen:

Berufungsbegründung:

Trotz mehrfacher Versuche ist es bis zum heutigen Tage nicht möglich gewesen, die für die Verfassung der Berufung erforderlichen Unterlagen (Jahreslohnzettel, Lohnkonten, insbesondere die Unterlagen, welche dem GPLA-Prüfer vom Klienten übergeben wurden) seitens des Finanzamtes wieder an unseren Klienten auszuhändigen.

Letztmalig wurde am 14. Oktober 2009 von unserem Klienten nochmals versucht, gemeinsam mit dem Betriebsprüfer Herrn S die Unterlagen am Finanzamt aufzufinden -leider erfolglos.

Insbesondere folgende wichtigen Unterlagen unseres Klienten sind am Finanzamt derzeit nicht auffindbar:

- Lohnkonten 2002 bis 2007;
- Original eingereichte Jahreslohnzettel L16;
- Unterlagen über Abrechnungen bei der Krankenkasse;
- Meldungen an die Krankenkasse (Änderungs-, Ab-, An- und Ummeldungen).

Da wir das Mandat neu übernommen haben, ist es somit unmöglich, vor Auffinden der Unterlagen durch das Finanzamt und Aushändigung der Unterlagen eine umfassende bzw. seriöse Berufungsbegründung zu verfassen.

Da die Betriebsprüfung die Hinzuschätzung insbesondere auf das Ergebnis der GPLA aufgebaut hat, stellen wir den

Antrag

auf Verlängerung der Frist zur Nachreichung einer umfassenden Berufungsbegründung, und zwar bis zur endgültigen Entscheidung über die eingebrachte Berufung gegen die auf Grund der GPLA resultierenden (Haftungs-)Bescheide (siehe Anlage).

Hinsichtlich der Schätzung können wir bereits Folgendes anmerken: Die Dienstnehmer F und M hatten einen Wechseldienst, d.h. jeder hatte eine Woche Volldienst und eine Woche frei, womit man im Durchschnitt auf eine 20 Stundenwoche pro Monat kam, welche auch tatsächlich zur Abrechnung gelangte. Beide Dienstnehmer sind aber durch den Prüfer

ungerechtfertigter Weise auf eine 40 Stundenwoche hochgerechnet worden. Dies ist für uns nicht nachvollziehbar und wird bestritten; die Hinzuschätzung iHv. 12% der Gesamtumsätze ist daher nicht gerechtfertigt.

Diesem Fristverlängerungsansuchen wurde vom Finanzamt Waldviertel mit Bescheid vom 11. November 2009 Folge gegeben:

Bescheid

Dem Antrag von K A sen. vom 29.10.2009, eingebracht am 30.10.2009 betreffend nochmalige Fristverlängerung zur Mängelbehebung betreffend die Berufung vom 20. August 2009 gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 1999 bis 2006 betreffend die Einkommensteuer und Umsatzsteuer, gegen die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2006 und gegen die Bescheide über die Festsetzung eines SZ hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2007 und des Bescheides über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend die Umsatzsteuer 2000 vom 20.7.2009 (SZ vom 10.8.2009) sowie die Berufung vom 19.8.2009 gegen die Haftungsbescheide für die Jahre 2002 bis 2007 betreffend Lohnsteuer und gegen die Bescheide über die Festsetzung von DB, DZ und SZ für die Jahre 2002 bis 2007 vom 27.7.2009 wird

letztmalig bis zum 9.12.2009

stattgegeben.

Begründung:

Nach mehrfacher erfolgloser Aufforderung zur Abholung der Unterlagen wurde mit den Mängelbehebungsbescheiden vom 25.8.2009 das geprüfte Unternehmen abermals aufgefordert, die sich im Finanzamt Waldviertel, Standort Krems befindlichen Buchhaltungsunterlagen abzuholen. Sämtliche der Betriebs- bzw. GPLA Prüfung übergeben Originalunterlagen wurden am 9.9.2009 unter Zeugen, namentlich Hr. T R, TexS bzw. Fr. O Y, TexPr., dem geprüften Unternehmen ha. übergeben.

Im Schreiben vom 29.10.2009, "Ergänzung zur Berufung" wird folgendes ausgeführt: "Trotz mehrfacher Versuche ist es bis zum heutigen Tage nicht möglich gewesen, die für die Verfassung der Berufung erforderlichen Unterlagen (Jahreslohnzettel, Lohnkonten, insbesondere die Unterlagen, welche dem GPLA Prüfer vom Klienten übergeben wurden) seitens des Finanzamtes wieder an unseren Klienten auszuhändigen."

In der Beilage zu diesem Schreiben werden Ihnen in Kopie die sich im Arbeitsbogen der GPLA Prüfung befindlichen Lohnunterlagen zur Verfügung gestellt. Es liegen somit ha. keine Unterlagen mehr auf, die dem geprüften Unternehmen nicht mehr, weder im Original noch in Kopie, rückübermittelt werden könnten.

Weiters wird festgehalten, dass es sich bei den diesem Bescheid beigeschlossenen Unterlagen um Lohnaufzeichnungen handelt, die seitens des geprüften Unternehmens im Zuge der Durchführung der GPLA Prüfung, aus dem betriebseigenen Lohnverrechnungsprogramm ausgedruckt und dem Prüfer zur Verfügung gestellt wurden. Die Behauptung, dass diese Unterlagen am Finanzamt nicht auffindbar wären und somit die Erstellung einer Berufung nicht möglich wäre, geht ins Leere, da diese Unterlagen eben, bei ordnungsgemäßer Führung der Lohnverrechnung, jedenfalls jederzeit wieder ausgedruckt werden könnten.

Das Finanzamt Waldviertel geht jedenfalls davon aus, dass das Verhalten des geprüften Unternehmens auf Verschleppung des Verfahrens ausgerichtet ist. Die Fristengewährung erfolgt daher letztmalig!

Am 9. Dezember 2009 ging hierauf folgendes mit 7. Dezember 2009 datiertes Schreiben der steuerlichen Vertretung beim Finanzamt ein:

Wir berufen uns auf die mündlich erteilte Vollmacht.

Und hier ist unser Anliegen:

Ergänzend zu den bisher eingebrachten Rechtsmitteln können wir Ihnen im Hinblick auf den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 11. November 2009 und nach intensiver Rücksprache mit Herrn A K Folgendes mitteilen:

Herr K war nach erfolgter schriftlicher Aufforderung durch das Finanzamt Waldviertel zur Belegabholung am Finanzamt und hat die zur Verfügung gestellten Unterlagen abgeholt. Einige Tage später wurde er nochmals vom Finanzamt Waldviertel angerufen und aufgefordert, nochmals am Finanzamt zu erscheinen, um weitere Unterlagen - die nachträglich vom Finanzamt aufgefunden wurden - abzuholen. Bei diesen Unterlagen befanden sich auch Unterlagen der vorangegangenen Betriebsprüfung.

Die vom Finanzamt Waldviertel mit Schreiben vom 11. November 2.009 übermittelten Lohnkonten sind leider nur ein Teil der noch immer ausständigen Unterlagen. Es fehlt nach wie vor ein Ordner mit der Aufschrift "GBK-FA Dienstnehmer"; in diesem Ordner befinden sich:

- *abgestempelte/abgegebene L16-Formulare;*
- *Unterlagen Abrechnungen bei der Gebietskrankenkasse;*

- *Meldungen an die Gebietskrankenkasse (Änderungs-, Ab-, An- und Ummeldungen).*

Da die Unterlagen offensichtlich vom Finanzamt Waldviertel nicht auffindbar sind, ist es leider auch weiterhin für uns nur im eingeschränkten Umfang möglich, den Sachverhalt im vollen Umfang nachzuvollziehen und entsprechend zu würdigen. Die bisher von uns vorgelegte Berufungsbegründung kann somit nach dem derzeitigen Stand nicht weiter ausgebaut werden. Wir ersuchen daher das Finanzamt Waldviertel um rechtliche Würdigung der bisher eingebrachten Rechtsmittel.

Hinsichtlich der Bescheide betreffend die Betriebsprüfung ersuchen wir um Aussetzung der Berufungsfrist bis zur endgültigen Entscheidung über die Rechtsmittel iZm. der GPLA-Prüfung, in eventu um rechtliche Würdigung der bisher eingebrachten Rechtsmittel.

Daraufhin erließ das Finanzamt Waldviertel mit Datum 2. März 2010 folgenden Bescheid:

Ihre Berufung vom 18.08.2009 gegen die Berufung) vom 20. August**) 2009 gegen*

- *die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 1999 bis 2006 betreffend die Einkommensteuer und Umsatzsteuer,*
- *gegen die Bescheide über die Festsetzung eines SZ hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2007 vom 10.8.2009*
- *und gegen den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend die Umsatzsteuer 2000 vom 20.7.2009*

gilt gemäß § 85 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) als zurückgenommen.

Begründung:

Sie haben dem Auftrag, die Mängel Ihrer Berufung bis zum 09.12.2009 zu beheben, nicht entsprochen.

Daher war gemäß der oben zitierten Gesetzesstelle mit Bescheid auszusprechen, dass die Eingabe als zurückgenommen gilt.

**) Gemeint offenbar: Bescheide. **) Gemeint offenbar: Juli.*

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung vom 31. März 2010:

Wir berufen uns auf die mündlich erteilte Vollmacht.

Und hier ist unser Anliegen:

Mit Bescheid vom 2. März 2010, zugestellt am 5. März 2010, wurde unsere Berufung vom 20. August 2009 gegen

- die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 1999 bis 2006 betreffend die Einkommensteuer und Umsatzsteuer,
- gegen die Bescheide über die Festsetzung eines SZ hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2007 vom 10.8.2009
- und gegen den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend die Umsatzsteuer 2000 vom 20. Juli 2009

als zurückgenommen erklärt (Gegenstandsloserklärung gemäß § 85 Abs. 2 BAO).

Binnen offener Frist stellen wir das Rechtsmittel der

Berufung

und begründen diese wie folgt:

Anfechtungserklärung:

Der eingangs angeführte Bescheid des Finanzamtes Waldviertel zur St.Nr. 2xx/xxxx wird zur Gänze wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts und Verletzung von Verfahrensvorschriften angefochten.

Berufungsbegründung:

Laut Begründung des berufungsgegenständlichen Bescheides über die Gegenstandsloserklärung hat der Klient die "Mängel" der Berufung - welche hier ausdrücklich bestritten werden - nicht bis zum 9. Dezember 2009 behoben.

Dies entspricht nicht den Tatsachen. Wir haben am 7. Dezember 2009 eine (eingeschriebene) Berufungsergänzung eingebracht (siehe Anlage), welche wie folgt geschlossen hat:

"Hinsichtlich der Bescheide betreffend die Betriebsprüfung ersuchen wir um Aussetzung der Berufungsfrist bis zur endgültigen Entscheidung über die Rechtsmittel iZm der GPLA-Prüfung, in eventuelle um rechtliche Würdigung der bisher eingebrachten Rechtsmittel." Neben ausführlichen Ergänzungen haben wir im obgenannten Schreiben einen Eventualantrag auf Entscheidung gestellt.

Die Gründe einer Gegenstandsloserklärung liegen demnach nicht vor.

Unverständlich ist, warum sämtliche andere Berufungen, die von der Berufungsergänzung vom 7. Dezember 2009 umfasst waren, einer Erledigung zugeführt wurden (Berufungsvorentscheidung vom 2. März 2010) und die gegenständlichen Bescheide nicht. Auch aus verfahrensökonomischer Sicht ist die Entscheidung des Finanzamtes nicht nachvollziehbar.

Wir stellen daher den

Berufungsantrag

den "Bescheid-Zurücknahme/Gegenstandsloserklärung" vom 2. März 2010 aufzuheben und unsere Berufung vom 20. August 2009 (ergänzt durch die Schreiben vom 29. Oktober 2009 bzw. 7. Dezember 2009) diesbezüglich einer inhaltlichen Erledigung zuzuführen, insbesondere die berufungsgegenständlichen Abgaben wie folgt festzusetzen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Verspätungs- zuschlag U 2000	2000	675,64
SZ1 U 2002	2003	0,00
SZ1 U 2003	2004	0,00
SZ1 U 2004	2005	0,00
SZ1 U 2005	2006	0,00
SZ1 U 2006	2007	0,00
SZ1 U 2007	2008	0,00

Weiters stellen wir einen

Antrag

auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO

Die berufungsgegenständlichen Bescheide haben folgende Nachforderungen ausgelöst:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag	Betrag im Sinne der Berufung	Beantragte Aussetzung
Verspätungs- zuschlag U 2000	2000	1.165,09	675,64	489,45
SZ1 U 2002	2003	156,99	0,00	156,99

SZ1 U 2003	2004	175,50	0,00	175,50
SZ1 U 2004	2005	158,13	0,00	158,13
SZ1 U 2005	2006	149,11	0,00	149,11
SZ1 U 2006	2007	188,98	0,00	188,98
SZ1 U 2007	2008	164,47	0,00	164,47

Die beantragte Aussetzung beträgt daher insgesamt

€ 1.482,63

Wir stellen daher den

Antrag,

die Einhebung von € 1.482,63 bis zur Entscheidung über die Berufung auszusetzen.

Soweit Abgabenschuldigkeiten, auf die sich der gegenständliche Antrag auf Aussetzung der Einhebung bezieht, durch die Verwendung von sonstigen Gutschriften oder Guthaben gänzlich oder teilweise getilgt werden, stellen wir den

Antrag,

dass diese Abgabenschuldigkeiten gemäß § 212a Abs. 6 BAO in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einbezogen werden.

Gründe, die beantragte Aussetzung nicht zu bewilligen, liegen nicht vor, weil die Berufung nicht wenig Erfolg versprechend ist, die Aussetzung nur von Abgabebeträgen begehrt wird, die Gegenstand der Berufung sind und das Verhalten des Abgabepflichtigen nicht auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. August 2010 wies das Finanzamt Waldviertel die Berufung als unbegründet ab:

Es ergeht die Berufungsvorentscheidung betreffend die Berufung vom 31.03.2010 von Herrn A K sen., [...], vertreten durch Firma Hübner & Hübner WP u. Stb. GmbH & Co KG, Schönbrunner Straße 222, 1120 Wien, gegen den Bescheid vom 2.3.2010, mit dem die Berufung betreffend

a) die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 1999 bis 2006,

b) die Bescheide über die Festsetzung von SZ hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2007 und

c) den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend die Umsatzsteuer 2000

für zurückgenommen erklärt wurden.

Über die Berufung wird auf Grund des § 276 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden: Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung:

Am 18.8.2009 wurde vom Berufungswerber (Bw.) eine Berufung gegen die anlässlich einer Betriebsprüfung ergangenen Bescheide, u.a. auch gegen jene Bescheide, hinsichtlich derer diese Berufung mit dem nunmehr bekämpften Bescheid als zurückgenommen erklärt wurde, eingebracht.

Da der steuerliche Vertreter den Fall des Bw. neu übernommen hatte, ersuchte er um eine Frist zur Nachreichung der Begründung bis zum 31.10.2009.

Mit Bescheid vom 25.8.2009 wurde der Bw. aufgefordert, bis zum 31.10.2009 eine Begründung iSd. § 250 BAO zur Berufung nachzureichen.

Mit Eingabe vom 29.10.2009 führte der Bw. in Ergänzung zu seiner Berufung folgendes als Begründung aus:

"Trotz mehrfacher Versuche ist es bis zum heutigen Tage nicht möglich gewesen, die für die Verfassung der Berufung erforderlichen Unterlagen (Jahreslohnzettel Lohnkonten, insbesondere die Unterlagen, welche dem GPLA-Prüfer vom Klienten übergeben wurden) seitens des Finanzamtes wieder an unseren Klienten auszuhändigen.

Letztmalig wurde am 14.10.2009 von unserem Klienten nochmals versucht, gemeinsam mit dem Betriebsprüfer Herrn S die Unterlagen am Finanzamt aufzufinden -leider erfolglos.

.....(Aufzählung von lohnsteuerlich relevanten Unterlagen)

Da wir das Mandat neu übernommen haben, ist es somit unmöglich, vor Auffinden der Unterlagen durch das Finanzamt und Aushändigung der Unterlagen eine umfassende bzw. seriöse Berufungsbegründung zu verfassen."

Im Hinblick darauf, dass die Hinzuschätzung insbesondere auf das Ergebnis der GPLA aufgebaut sei, wurde nochmals der Antrag gestellt, die Frist zur Nachreichung einer Berufungsbegründung bis zum Ergehen einer endgültigen Entscheidung über die Berufung gegen die auf Grund der GPLA resultierenden Bescheide zu verlängern.

Weiters wurde in der Eingabe ausgeführt:" Hinsichtlich der Schätzung können wir bereits Folgendes anmerken: Die Dienstnehmer F und M hatten einen Wechseldienst, d.h. jeder hatte eine Woche Volldienst und eine Woche frei womit man im Durchschnitt auf eine 20 Stundenwoche pro Monat kam, welche auch tatsächlich zur Abrechnung gelangte. Beide Dienstnehmer sind aber durch den Prüfer ungerechtfertigter Weise auf eine 40 Stundenwoche hochgerechnet worden. Dies ist für uns nicht nachvollziehbar und wird bestritten; die Hinzuschätzung iHv. 12% der Gesamtumsätze ist daher nicht gerechtfertigt'.

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 11.11.2009 wurde die Frist zur Nachreichung einer Begründung letztmalig bis zum 9.12.2009 verlängert.

Mit Eingabe vom 7.12.2009, die auch die Mängelbehebung betreffend die Berufung gegen die GPLA-Bescheide betraf, führte der steuerliche Vertreter des Bw. neuerlich aus, dass ihm noch immer nicht alle notwendigen Unterlagen vorliegen würden. Die bisher vorgebrachte Be-

rufungsbegründung könne daher nicht weiter ausgebaut werden. Es werde daher um rechtliche Würdigung der bisher eingebrachten Rechtsmittel ersucht.

"Hinsichtlich der Bescheide betreffend die Betriebsprüfung ersuchen wir um Aussetzung der Berufungsfrist bis zur endgültigen Entscheidung über die Rechtsmittel iZm. der GPLA-Prüfung, in eventu um rechtliche Würdigung der bisher eingebrachten Rechtsmittel."

Mit dem nunmehr bekämpften Bescheid vom 2.3.2010 wurde die Berufung des Bw. insoweit als zurückgenommen erklärt, als sie sich gegen die Wiederaufnahme der Abgabenbescheide (USt, ESt) für die Jahre 1999 bis 2006, die Bescheide über die Festsetzung von Säumniszuschlägen betreffend USt der Jahre 2002 bis 2007 und den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend die USt 2000 richtete. Dies deswegen, da der Bw. dem Mängelbehebungsaufrag nicht nachgekommen war und für diese Berufungen keinerlei Begründungen nachgereicht hatte.

Die vorliegende Berufung vermeint, dass entgegen den Bescheidausführungen des Finanzamtes der Bw. sehr wohl die Mängel seiner Berufung behoben hätte. Denn am 7.12.2009 hätte er eine Berufungsergänzung eingebracht ("Hinsichtlich der Bescheide betreffend die Betriebsprüfung ersuchen wir um Aussetzung der Berufungsfrist bis zur endgültigen Entscheidung über die Rechtsmittel iZm. der GPLA-Prüfung in eventu um rechtliche Würdigung der bisher eingebrachten Rechtsmittel").

Neben den ausführlichen Ergänzungen sei ein Eventualantrag auf Entscheidung gestellt worden. Die Gründe einer Gegenstandsloserklärung lägen daher nicht vor.

Dazu ist festzuhalten:

Gem. § 85 Abs.2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Gem. § 250 Abs. BAO muss eine Berufung muss 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.*

Weder in der Berufung vom 18.8.2009 noch in seinen Eingaben vom 29.10 bzw. 7.12.2009 wurde vom Bw. in irgendeiner Weise eine Begründung dargelegt, warum die Wiederaufnahmebescheide betreffend die Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2006, die Bescheide über die Festsetzung der Säumniszuschläge hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2007 und der Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend die Umsatzsteuer 2000 rechtswidrig seien.

Sowohl der Mängelbehebungsbescheid vom 25.8.2009 als auch der Bescheid vom 2.3.2010, mit dem die Berufung bezüglich o.a. Bescheide für zurückgenommen erklärt wurde, ergingen somit zu Recht.

Wenn der Bw. in der vorliegenden Berufung vorbringt, dass dies nicht den Tatsachen entspreche, so irrt er. Es ist zwar zutreffend, dass er am 7.12.2009 eine als Berufungsergänzung titulierte Eingabe an das Finanzamt tätigte. Jedoch lässt sich dieser Eingabe (vgl. die o.a. wörtliche Zitierung dieser Eingabe) keine Begründung entnehmen, warum die gegenständlichen Bescheide rechtswidrig seien. Der Bw. selbst führt aus, dass die von ihm bisher vorgelegte Berufungsbegründung nicht weiter ausgebaut werden könne. Aus dem Verweis auf die bisher eingebrachten Berufungen ist für die Sache des Bw. nichts zu gewinnen, da auch in diesen Berufungen keine entsprechenden Berufungsbegründungen enthalten sind. Denn die einzigen inhaltlichen Ausführungen in allen Eingaben des Bw. die als Berufungsbegründung gewertet werden können, betreffen die Bescheide iZm. der GPLA-Prüfung bzw. bei sehr großzügiger Auslegung die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2006.

Dem Eventualantrag auf Entscheidung konnte nicht entsprochen werden, da einer Entscheidung in der Sache über die Berufung gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 1999 bis 2006, die Bescheide über die Festsetzung von SZ hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2007 und den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend die Umsatzsteuer 2000 die Bestimmung des § 85 Abs.2 BAO entgegen stand.

Denn eine Eingabe, bei der die gesetzlich geforderten inhaltlichen Angaben fehlen, gilt nach fruchtlosem Ablauf einer zu bestimmenden angemessenen Frist zur Behebung der Mängel als zurückgenommen, eine inhaltliche Absprache ist daher in solchen Fällen nicht zulässig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 2. September 2010:

Wir berufen uns auf die mündlich erteilte Vollmacht.

Und hier ist unser Anliegen:

Mit Bescheid vom 2. März 2010, zugestellt am 5. März 2010, wurde unsere Berufung vom 20. August 2009 gegen

- *die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 1999 bis 2006 betreffend die Einkommensteuer und Umsatzsteuer,*
- *gegen die Bescheide über die Festsetzung eines SZ hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2007 vom 10.8.2009*
- *und gegen den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend die Umsatzsteuer 2000 vom 20. Juli 2009*

als zurückgenommen erklärt (Gegenstandsloserklärung gemäß § 85 Abs. 2 BAO).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. August 2010 (Datum „19.“ vom Finanzamt handschriftlich vermerkt), zugestellt am 23. August 2010, wurde unsere Berufung als unbegründet abgewiesen.

Binnen offener Frist stellen wir gemäß § 276 Abs. 2 BAO den

Antrag

auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz.

Im Übrigen verweisen wir auf die bisher von uns eingebrachten Schriftsätze.

Wir stellen daher den

Berufungsantrag

den "Bescheid-Zurücknahme/Gegenstandsloserklärung" vom 2. März 2010 aufzuheben und unsere Berufung vom 20. August 2009 (ergänzt durch die Schreiben vom 29. Oktober 2009 bzw. 7. Dezember 2009) diesbezüglich einer inhaltlichen Erledigung zuzuführen, insbesondere die berufungsgegenständlichen Abgaben wie folgt festzusetzen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Verspätungs- zuschlag U 2000	2000	675,64
SZ1 U 2002	2003	0,00
SZ1 U 2003	2004	0,00
SZ1 U 2004	2005	0,00
SZ1 U 2005	2006	0,00
SZ1 U 2006	2007	0,00
SZ1 U 2007	2008	0,00

Wir erteilen die

Zustimmung,

eine zweite Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 Abs. 5 BAO zu erlassen.

Weiters stellen wir einen

Antrag

auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO

Die berufungsgegenständlichen Bescheide haben folgende Nachforderungen ausgelöst:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag	Betrag im Sinne der Berufung	Beantragte Aussetzung
Verspätungs- zuschlag U 2000	2000	1.165,09	675,64	489,45
SZ1 U 2002	2003	156,99	0,00	156,99
SZ1 U 2003	2004	175,50	0,00	175,50
SZ1 U 2004	2005	158,13	0,00	158,13
SZ1 U 2005	2006	149,11	0,00	149,11
SZ1 U 2006	2007	188,98	0,00	188,98
SZ1 U 2007	2008	164,47	0,00	164,47

Die beantragte Aussetzung beträgt daher insgesamt

€ 1.482,63

Wir stellen daher den

Antrag,

die Einhebung von € 1.482,63 bis zur Entscheidung über die Berufung auszusetzen.

Soweit Abgabenschuldigkeiten, auf die sich der gegenständliche Antrag auf Aussetzung der Einhebung bezieht, durch die Verwendung von sonstigen Gutschriften oder Guthaben gänzlich oder teilweise getilgt werden, stellen wir den

Antrag,

dass diese Abgabenschuldigkeiten gemäß § 212a Abs. 6 BAO in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einbezogen werden.

Gründe, die beantragte Aussetzung nicht zu bewilligen, liegen nicht vor, weil die Berufung nicht wenig Erfolg versprechend ist, die Aussetzung nur von Abgabebeträgen begehrt wird, die Gegenstand der Berufung sind und das Verhalten des Abgabepflichtigen nicht auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

Ebenfalls mit Bescheid vom 2. März 2010 sprach das Finanzamt Waldviertel meritorisch mit Berufungsvorentscheidung über die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide und gegen die Umsatzsteuerbescheide 1999 bis 2006 ab:

Es ergeht die Berufungsvorentscheidung betreffend die Berufung vom 18.08.2009 von Herrn K A Sen., [...], vertreten durch Hübner & Hübner WP und STB GmbH & Co KG, Schönbrunnerstr. 222, 1120 Wien, gegen die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2006.

Über die Berufung wird auf Grund des § 276 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung:

In der Ergänzung zur Berufung vom 29.10.2009 führt der Bw. Folgendes aus: "Die Dienstnehmer F und M hatten einen Wechseldienst, d.h. jeder hatte eine Woche Volldienst und eine Woche frei, womit man im Durchschnitt auf eine 20 Stunden Woche pro Monat kam, welche auch tatsächlich zur Abrechnung gelangte. Beide Dienstnehmer sind aber durch den Prüfer ungerechtfertigter Weise auf eine 40 Stundenwoche hochgerechnet worden. Dies ist für uns nicht nachvollziehbar und wird bestritten; die Hinzurechnung iHv. 12 % der Gesamtumsätze ist daher nicht gerechtfertigt."

Wie dem Betriebsprüfungsbericht vom 23.6.2009 unter der TZ 2 "Steuerliche Auswirkungen" zu entnehmen ist, erfolgte die Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlages auf Grund der Schwarzeinkäufe bei der Fa. X als auch auf Grund der Schwarzgeldzahlungen an die tschechischen Arbeitnehmer. Die sachliche Richtigkeit der Buchführung war somit nicht mehr gegeben und die Besteuerungsgrundlagen waren daher zu schätzen (§ 184

Bundesabgabenordnung). Als Schätzungsmethode wurde die eines Sicherheitszuschlages gewählt. Ein Sicherheitszuschlag gehört zu den Elementen der Schätzung, weil davon auszugehen ist, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur nachgewiesenermaßen nicht aufgezeichnete, sondern auch weitere Einnahmen nicht aufgezeichnet worden sind.

Der in der Berufungsergänzung behauptete Wechseldienst der Arbeitnehmer F und M, der übrigens den Gerichtsaussagen widerspricht - siehe dazu auch die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht unter TZ.1 "Sachverhaltsermittlung" -, hat somit keine Auswirkung auf die Höhe des Sicherheitszuschlages.

Die Schätzung darf nicht willkürlich die höchsten denkbaren Ziffern zugrunde legen, sondern sollte am oberen Ende der sich im Schätzungsrahmen ergebenden Wahrscheinlichkeiten angesetzt werden. Das Finanzamt hat sich an der oberen Grenze des Schätzungsrahmens zu orientieren, da der Bw. nachweislich Einkünfte verheimlichte.

Die Schätzung darf nicht bewusst zum Nachteil des Abgabepflichtigen erfolgen und muss sich noch im Bereich des Möglichen bewegen. Letztlich gehen die jeder Schätzung innewohnenden Unsicherheiten zu Lasten des Steuerpflichtigen der durch sein Verhalten Anlass zur Schätzung gegeben hat. Der Schätzungsrahmen ist umso größer, je ungesicherter das Tatsachenmaterial ist, das der Schätzung zugrunde gelegt werden kann.

Ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 12% bei einem durchschnittlichen Hinterziehungsfaktor von 25 -30% in der Gastronomie, ist bei Vorliegen von bewiesenen Schwarzeinkäufen bei der Fa. X als auch bewiesenen Schwarzgeldzahlungen an Mitarbeiter mehr als angemessen.

Die Berufung war daher spruchgemäß als unbegründet abzuweisen.

Auch hiergegen wurde mit Datum 31. März 2010 Vorlageantrag erhoben:

Wir berufen uns auf die mündlich erteilte Vollmacht.

Und hier ist unser Anliegen:

Mit Bescheiden vom, 20. Juli 2009, jeweils zugestellt am 24. Juli 2009, wurden die Verfahren betreffend Einkommensteuer 1999 bis 2006 bzw Umsatzsteuer 1999 bis 2006 wiederaufgenommen und die Abgaben wie folgt festgesetzt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
E	1999	0,00
E	2000	0,00
E	2001	-45,13
E	2002	0,00
E	2003	0,00
E	2004	0,00
E	2005	0,00

E	2006	0,00
U	1999	37.930,79
U	2000	38.836,51
U	2001	49.737,22
U	2002	41.490,55
U	2003	59.338,81
U	2004	34.258,30
U	2005	28.350,17
U	2006	36.339,16

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. März 2010, zugestellt am 5. März 2010, wurde unsere Berufung als unbegründet abgewiesen.

Binnen offener Frist stellen wir gemäß § 276 Abs. 2 BAO den

Antrag

auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz.

Da die Hinzuschätzung in den berufungsgegenständlichen Bescheiden insbesondere auf das Ergebnis der AP/GPLA aufgebaut hat, kann unseres Erachtens sinnvollerweise bzw. auch aus verfahrensökonomischer Sicht erst dann über die berufungsgegenständlichen Bescheide abgesprochen werden, nachdem die Rechtsmittel iZm. der GPLA-Prüfung einer Erledigung zugeführt wurden (die Berufung vom 19. August 2009 bzw. 29. Oktober 2009 gegen die Haftungsbescheide für die Jahre 2002 bis 2007 betreffend Lohnsteuer und gegen die Bescheide über die Festsetzung von SZ1 für die Jahre 2002 bis 2007; Berufung vom 19. August 2009 bzw. 29. Oktober 2009 gegen die Bescheide über die Festsetzung des DB und DZ für die Jahre 2002 bis 2007).

Ergänzend verweisen wir auf die Ausführungen in der Berufung (Schreiben vom 18. August 2009, Schreiben vom 29. Oktober 2009, Schreiben vom 7. Dezember 2009).

Wir stellen daher den

Berufungsantrag

die berufungsgegenständlichen Abgaben wie folgt festzusetzen:

Abgabenart	Zeltraum	Betrag
E	1999	0,00
E	2000	0,00
E	2001	-45,13
E	2002	0,00
E	2003	0,00
E	2004	0,00
E	2005	0,00
E	2006	0,00
U	1999	31.086,39
U	2000	30.710,89
U	2001	42.058,89
U	2002	33.641,16
U	2003	50.563,73
U	2004	26.351,86
U	2005	20.894,69
U	2006	26.890,28

Wir erteilen die

Zustimmung,

eine zweite Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 Abs. 5 BAO zu erlassen.

Weiters stellen wir einen

Antrag

auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO

Die berufungsgegenständlichen Bescheide haben folgende Nachforderungen ausgelöst:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag	Betrag im Sinne der Berufung	Beantragte Aussetzung
E	1999	0,00	0,00	0,00
E	2000	0,00	0,00	0,00
E	2001	-45,13	-45,13	0,00
E	2002	0,00	0,00	0,00
E	2003	0,00	0,00	0,00
E	2004	0,00	0,00	0,00
E	2005	0,00	0,00	0,00
E	2006	0,00	0,00	0,00
U	1999	37.930,79	31.086,39	6.844,40
U	2000	38.836,51	30.710,89	8.125,62
U	2001	49.737,22	42.058,89	7.678,33
U	2002	41.490,55	33.641,16	7.849,39
U	2003	59.338,81	50.563,73	8.775,08
U	2004	34.258,30	26.351,86	7.906,44
U	2005	28.350,17	20.894,69	7.455,48
U	2006	36.339,16	26.890,28	9.448,88

Die beantragte Aussetzung beträgt daher insgesamt

€ 64.083,62

Wir stellen daher den

Antrag,

die Einhebung von € 64.083,62 bis zur Entscheidung über die Berufung auszusetzen.

Soweit Abgabenschuldigkeiten, auf die sich der gegenständliche Antrag auf Aussetzung der Einhebung bezieht, durch die Verwendung von sonstigen Gutschriften oder Guthaben gänzlich oder teilweise getilgt werden, stellen wir den

Antrag,

dass diese Abgabenschuldigkeiten gemäß § 212a Abs. 6 BAO in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einbezogen werden.

Gründe, die beantragte Aussetzung nicht zu bewilligen, liegen nicht vor, weil die Berufung nicht wenig Erfolg versprechend ist, die Aussetzung nur von Abgabebeträgen begehrt wird, die Gegenstand der Berufung sind und das Verhalten des Abgabepflichtigen nicht auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

Mit Vorlageberichten vom 28. September 2010 legte das Finanzamt Waldviertel die Berufungen gegen den Zurückgenommenerklärungsbescheid vom 2. März 2010 sowie gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 1999 bis 2006 vom 20. Juli 2010 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gegen Bescheide, die Abgabenbehörden in erster Instanz erlassen, sind gemäß § 243 BAO Berufungen zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

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.

§ 85 Abs 2 BAO lautet:

(2) Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) berechtigen die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, daß die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Ziel des Mängelbehebungsverfahrens ist es, dass die Behörde in die Lage versetzt wird, eine Entscheidung über die Berufung treffen zu können.

Fehlen einer Berufungsschrift, die im § 250 BAO erschöpfend aufgezählten Erfordernisse, muss die Behörde nach § 85 BAO (früher: § 275 BAO) vorgehen. Die Erteilung eines solchen Mängelbehebungsauftrages liegt nicht im Ermessen der Behörde (VwGH 7. 9. 1990, 87/14/0013; VwGH 14. 9. 1992, 91/15/0135; VwGH 20. 1. 1993, 92/13/0192; VwGH 17. 9. 1996, 92/14/0081).

Gilt die Berufung als zurückgenommen, weil die Mängelbehebung innerhalb der hierfür eingeräumten Frist nicht erfolgte, so ist sie mit Zurücknahmebescheid als gegenstandslos zu erklären. Der Zurücknahmebescheid kann sowohl von der Abgabenbehörde erster Instanz als

auch (funktionell erstinstanzlich) von der Abgabenbehörde zweiter Instanz erlassen werden (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 275 Anm 6).

Wird einem berechtigten behördlichen Auftrag zur Mängelbehebung überhaupt nicht, nicht rechtzeitig oder zwar innerhalb der gesetzten Frist, aber – gemessen an dem sich an den Vorschriften des § 250 Abs 1 BAO orientierten Mängelbehebungsauftrag – unzureichend entsprochen (VwGH 15. 1. 1969, 1410/68; VwGH 28. 5. 1978, 595, 658, 659/78) ist die Behörde verpflichtet, einen Bescheid zu erlassen, mit dem die Zurücknahme der Berufung festgestellt wird (VwGH 14. 9. 1992, 91/15/0135; VwGH 20. 1. 1993, 92/13/0192; VwGH 3. 6. 1993, 92/16/0116; VwGH 10. 3. 1994, 93/15/0137).

Die Berufung gilt diesfalls kraft Gesetzes als zurückgenommen. Der Eintritt dieser Folge wird durch den auf diese Rechtstatsache bezugnehmenden, von der Behörde iSd § 275 BAO (§ 85 BAO) zu erlassenden (verfahrensrechtlichen) Bescheid nicht begründet, sondern festgestellt, und kann somit durch nach Fristablauf vorgenommene (verspätete) Mängelbehebungen nicht mehr beseitigt werden (*Stoll*, BAO-Kommentar, 2702; VwGH 27. 2. 1990, 89/14/0255; VwGH 28. 2. 1995, 90/14/0225).

Falls die Abgabenbehörde erster Instanz rechtswidrigerweise einen Bescheid nach § 275 BAO (nunmehr: § 85 BAO) nicht erlassen hat, steht es der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu, einen derartigen Bescheid zu erlassen (VwGH 7. 9. 1990, 89/14/0246).

Verfahrensgegenständlich ist dem Verfahren RV/3132-W/10 die Zurückgenommenerklärung der Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2006 sowie Festsetzung eines Verspätungszuschlags zur Umsatzsteuer.

Wie der Bw. selbst in seiner Berufung vom 18. August 2009 und in seinem Fristverlängerungsansuchen vom 29. Oktober 2009 einräumt, enthält die Berufung vom 18. August 2009 jedenfalls keine Begründung iSd § 250 Abs 1 lit d BAO.

Völlig unverständlich ist daher die Ausführung in der Berufung vom 31. März 2010, Mängel der Berufung würden „hier ausdrücklich bestritten werden“.

Die Berufung vom 31. März 2010 zeigt auch nicht auf, welche Begründung der Berufung vom 18. August 2009 zugrunde liegen soll.

Zu den Bescheiden betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens:

§ 303 BAO lautet:

„§ 303. (1) Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder

c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

(3) Wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, kann der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens auch bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingebracht werden, die im Zeitpunkt der Antragstellung zur Abgabenerhebung zuständig ist.

(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte."

Vermeintliche Wiederaufnahmebescheide 2006:

Sowohl Bw. als auch Finanzamt gehen davon aus, dass hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer für das Jahr 2006 Wiederaufnahmebescheide erlassen worden sind.

Es enthält auch die im Finanzamtsakt erliegende Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs 1 BAO und der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150

BAO vom 23. Juni 2009 (nur vom Außenprüfer unterfertigt, nicht jedoch von den übrigen Teilnehmern der Schlussbesprechung) unter der Überschrift „Prüfungsabschluss“ die Ausführung, es seien Feststellungen getroffen worden, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO erforderlich machten:

„Umsatzsteuer 1999-2007, Tz 1, 2

Einkommensteuer 1999-2006, Tz 1, 2“.

Im Finanzamtsakt sind nur Ausdrücke des Umsatzsteuerbescheids und des Einkommensteuerbescheids für das Jahr 2006, beide vom 20. Juli 2009, abgelegt.

Dem Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung lässt sich nicht entnehmen, dass für das Jahr 2006 Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer ergangen wären.

Soweit sich die Berufung vom 18. August 2009 gegen Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer für das Jahr 2006 richtet, wäre diese richtigerweise gemäß § 273 BAO als unzulässig zurückzuweisen gewesen.

Der Mängelbehebungsauftrag vom 25. August 2009 ist daher hinsichtlich der Berufung gegen vermeintliche Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer für das Jahr 2006 unzulässig ergangen, da derartige Bescheide gar nicht existieren.

Da ein Mängelbehebungsauftrag hinsichtlich Berufung gegen vermeintliche Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer für das Jahr 2006 nicht ergehen hätte dürfen, ist auch der Zurücknahmebescheid mit von Amts wegen wahrzunehmender Rechtswidrigkeit behaftet.

Insoweit ist der Berufung vom 31. März 2010 gegen den Zurückgenommenerklärungsbescheid vom 2. März 2010 Folge zu geben und dieser Bescheid, soweit er die Zurücknahme der Berufung gegen vermeintliche Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer für das Jahr 2006 ausspricht, ersatzlos gemäß § 289 Abs 2 BAO aufzuheben.

In weiterer Folge wird die Berufung vom 18. August 2009 gegen vermeintliche Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer für das Jahr 2006 von der Abgabenbehörde erster Instanz gemäß § 273 BAO zurückzuweisen – oder der Berufungsbehörde vorzulegen - sein.

Wiederaufnahmebescheide 1996 bis 2005:

Was die Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2005 anlangt, fehlt es – wie schon ausgeführt – der Berufung vom 18. August 2009 jedenfalls an einer Begründung.

In der innerhalb der Mängelbehebungsfrist eingereichten Eingabe vom 29. Oktober 2009 wird – wie das Finanzamt in Zusammenhang mit der Berufung gegen die Sachbescheide zutreffend erkannt hat - allerdings auch inhaltlich ausgeführt:

Hinsichtlich der Schätzung können wir bereits Folgendes anmerken: Die Dienstnehmer F und M hatten einen Wechseldienst, d.h. jeder hatte eine Woche Volldienst und eine Woche frei, womit man im Durchschnitt auf eine 20 Stundenwoche pro Monat kam, welche auch tatsächlich zur Abrechnung gelangte. Beide Dienstnehmer sind aber durch den Prüfer ungerechtfertigter Weise auf eine 40 Stundenwoche hochgerechnet worden. Dies ist für uns nicht nachvollziehbar und wird bestritten; die Hinzuschätzung iHv. 12% der Gesamtumsätze ist daher nicht gerechtfertigt.

In der Eingabe vom 7. Dezember 2009 wird darüber hinaus inhaltlich lediglich ausgeführt:

Die bisher von uns vorgelegte Berufungsbegründung kann somit nach dem derzeitigen Stand nicht weiter ausgebaut werden. Wir ersuchen daher das Finanzamt Waldviertel um rechtliche Würdigung der bisher eingebrachten Rechtsmittel.

Hinsichtlich der Bescheide betreffend die Betriebsprüfung ersuchen wir um Aussetzung der Berufungsfrist bis zur endgültigen Entscheidung über die Rechtsmittel iZm. der GPLA-Prüfung, in eventu um rechtliche Würdigung der bisher eingebrachten Rechtsmittel.

Als Begründung der Berufung vom 18. August 2009 lässt sich diesen Ausführungen entnehmen, dass eine Zuschätzung von 12% der Gesamtumsätze auf Grund eines von der Außenprüfung nach Ansicht des Bw. zu hoch angenommenen Personaleinsatzes ungerechtfertigt sei, wobei der Berufungsantrag lautet, überhaupt keine Zuschätzung zur den bisherigen Sachbescheiden zugrunde liegenden Bemessungsgrundlage vorzunehmen, da anderenfalls die Abgaben nicht so wie in den bisherigen Sachbescheiden festzusetzen wären.

Im diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass laut Prüfungsbericht ein Sicherheitszuschlag iHv 12% des erklärten Umsatzes verhängt wurde. Dieser Sicherheitszuschlag wurde einerseits mit „Schwarzeinkäufen bei der Fa. X“, andererseits mit „schwarz geleisteten Lohnzahlungen an die tschechischen Arbeiter“ begründet.

Im Prüfungsverfahren wurden offenbar folgende „Schwarzeinkäufe“ bei der Fa. X ermittelt:

1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
6.137,55 S	12.183,08 S	59.809,26 S	2.878, 37 €	6.886,90 €	6.480,38 €	1.625,96 €

Offenkundig sind daher auch hinsichtlich der Einkäufe bei der Firma X, die nicht Eingang in das Rechnungswesen des Bw. gefunden haben, für die Abgabenbehörde Tatsachen neu hervorgekommen, die zu im Spruch anders lautenden Bescheiden führen können.

Was die weiteren Ausführungen in den Eingaben des Bw. anlangt, so ist ein Ersuchen um Aussetzung der Entscheidung über die Berufung gemäß § 281 BAO ebenso wenig eine Berufungsbegründung iSd § 250 Abs 1 lit d BAO wie der Antrag, die Abgabenbehörde möge die bisher eingebrachten Rechtsmittel rechtlich würdigen. Gerade letzteres ist der Abgabenbehörde nicht möglich, wenn es den Rechtsmitteln an einer Begründung mangelt.

Die dargestellten Begründungsfragmente sind in Zusammenhang mit den Berufungsanträgen zu sehen:

Die Berufungsanträge hinsichtlich der Sachbescheide besagen, dass der Bw. die Abgaben gemäß den Sachbescheiden so festgesetzt haben möchte, wie dies in den wiederaufgenommenen Sachbescheiden der Fall war. Dies ist aus der jeweils beantragten Höhe der Abgabenfestsetzung ersichtlich.

Offenkundig ist der Bw. der Meinung, wenn sich sein Vorbringen hinsichtlich der Beschäftigung der beiden Arbeitnehmer als zutreffend erweise, bestünde kein Grund mehr für eine Schätzung durch die Abgabenbehörde.

Ob diese Ansicht – insbesondere im Hinblick auf die Prüfungsfeststellungen betreffend „Schwarzeinkäufe“ – zutreffend und materiell geeignet ist, dem Berufsbegehren zu einem Erfolg zu verhelfen, ist in diesem Verfahren nicht zu beurteilen.

Wären daher nach Meinung des Bw. die wiederaufgenommenen Sachbescheide unverändert zu belassen, fehlte es an der in § 303 Abs 4 BAO normierten (weiteren) Voraussetzung für die Erlassung von Wiederaufnahmebescheiden, dass die neu hervorgekommenen Tatsachen zu im Spruch anders lautenden Bescheiden führen.

Geht man mit *Ritz*, BAO³, § 250 Tz 10, davon aus, dass bei der Verfügung der Wiederaufnahme § 250 Abs 1 lit b und c BAO inhaltsleer ist, weil hier die Anfechtung nur die Aufhebung des angefochtenen Bescheides bezwecken kann, es somit nicht mehrere Berufungspunkte geben kann bzw weil eine Änderung solcher Bescheide nicht in Betracht kommt (die Berufung kann nur auf Aufhebung gerichtet sein; vgl VwGH 28. 1. 1998,

96/13/0081), und ist daher die Berufung insoweit nicht mangelhaft, so vermeint der Bw. offenbar, dass – folgt man seinem Begehren – die Wiederaufnahmebescheide nicht ergehen hätten dürfen.

Damit ist die Berufung vom 18. August 2009 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2005 – in formeller Hinsicht – begründet, unabhängig davon, ob diesem Vorbringen materielle Berechtigung zukommt.

Der Bescheid vom 2. März 2010 erweist sich daher hinsichtlich der Berufung vom 18. August 2009 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2005 als verfehlt.

Zum Bescheid betreffend Verspätungszuschlag zur Umsatzsteuer 2000:

§ 135 BAO lautet:

§ 135. Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die Abgabenbehörde einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Der Verspätungszuschlagsbescheid Umsatzsteuer 2000 lautet auszugsweise:

VERSPÄTUNGSZUSCHLAGSBESCHEID 2000

Änderung gem. § 295 (3) BAO zu Bescheid vom 27.03.2002

**Der V e r s p ä t u n g s z u s c h l a g betreffend
die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2000
wegen verspäteter Abgabe der Steuererklärung mit**

3,00 v.H. von	38.836,48 €
festgesetzt mit	1.165,09 €
Bisher war vorgeschrieben	675,64 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung
in Höhe von

489,45 €

Dieser Betrag ist am 2009-08-27 fällig. Den Betrag, der auf Ihr Abgabenkonto zu entrichten ist, entnehmen Sie bitte der beiliegenden Buchungsmitteilung. Die Fälligkeit des bisher vorgeschriebenen Betrages ändert sich nicht.

Begründung:

Die Festsetzung des Verspätungszuschlages erfolgte aufgrund der Bestimmungen des § 135 BAO.

Durch die Umrechnung der Beträge von Euro in Schilling bzw. von Schilling in Euro kann es zu geringfügigen Rundungsdifferenzen kommen.

Dieser Bescheid ersetzte den Verspätungszuschlagsbescheid vom 27. März 2002 mit der Vorschreibung eines Verspätungszuschlages von 675,64 €.

§ 295 BAO lautet:

„§ 295. (1) Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist.

(2) Ist ein Bescheid von einem Abgaben-, Meß-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid abzuleiten, so gilt Abs. 1 sinngemäß.

(3) Ein Bescheid ist ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, auch ansonsten zu ändern oder aufzuheben, wenn der Spruch dieses Bescheides anders hätte lauten müssen oder dieser Bescheid nicht hätte ergehen dürfen, wäre bei seiner Erlassung ein anderer Bescheid bereits abgeändert, aufgehoben oder erlassen gewesen. Mit der Änderung oder Aufhebung des Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des

anderen Bescheides oder der nachträglich erlassene andere Bescheid rechtskräftig geworden ist."

Der Verspätungszuschlagbescheid betreffend Umsatzsteuer 2000 vom 20. Juli 2009 wurde gemäß § 295 Abs 3 BAO erlassen, da es zu einer Änderung des Umsatzsteuerbescheides 2000 gekommen war.

In Zusammenhalt mit dem Berufungsantrag, ersichtlich den Verspätungszuschlag wie im Bescheid vom 27. März 2002 mit 675,64 € festzusetzen, können die fragmentarischen Berufungsausführungen dahingehend verstanden werden, dass bei Zutreffen der Berufungsbehauptung, die von der Außenprüfung vorgenommene Zuschätzung sei unzutreffend, sich die Bemessungsgrundlage für den Verspätungszuschlag ändert und dieser daher niedriger als im angefochtenen Bescheid anzusetzen sei.

Die formelle Voraussetzung für eine Berufungsbegründung ist hier – ebenso wie bei der Berufung gegen die Einkommensteuer- und die Umsatzsteuerbescheide 1999 bis 2006, hinsichtlich derer auch das Finanzamt von einer Mängelbehebung ausgegangen ist – gegeben, sodass – unabhängig davon, ob der Berufung inhaltlich Berechtigung zukommt – ein Zurückgenommenerklärungsbescheid nicht zu erlassen war.

Es war daher – wenn auch aus verschiedenen Gründen – der Zurücknahmeerklärungsbescheid vom 2. März 2010 – zur Gänze zu beheben.

In weiterer Folge wird das Finanzamt über die wieder offenen Berufungen abzusprechen oder diese der Berufungsbehörde vorzulegen haben.

Wien, am 16. November 2010