



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 2

GZ. RV/1114-W/08
miterl. RV/1115-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch W., Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Steuerberatungsgesellschaft KEG, Adr., vom 21. November 2007 gegen die Bescheide des FA vom 25. Oktober 2007 betreffend Zurücknahmeverklärung der Berufungen (§§ 85, 275 BAO) hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betrieb im streitgegenständlichen Zeitraum einen Einzelhandel mit Lederwaren.

Anlässlich einer beim Bw. durchgeföhrten Außenprüfung, welche die Jahre 1999 bis 2003 umfasste, wurden folgende, im Betriebsprüfungsbericht vom 8. Dezember 2004 und in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 19. August 2004 dargestellten Feststellungen getroffen:

„Scheinrechnungen“

Von der BP wurde festgestellt, dass es sich bei den Umsätzen aus Lieferungen und Leistungen des Einzelunternehmers K fast ausschließlich um Scheinrechnungen handelt. Die USt hieraus wird gem. § 11 Abs. 12 UStG geschuldet. Vorsteuerabzug für fakturierte Einkäufe oder Leistungen, die in Zusammenhang damit stehen, ist als Konsequenz davon nicht zulässig.

Die von der Finanzbehörde *nicht* als *Scheingeschäfte* beurteilten Leistungen betragen in Summe:

Jahr	Währung	Brutto	Netto	USt
1999	ATS	638.724,00	613.274,00	25.450,00
2000	ATS	514.356,80	495.156,80	19.200,00
2001	ATS	54.000,00	45.000,00	9.000,00
2002	€	3.883,21	3.633,21	250,00
2003	€	18.240,00	15.200,00	3.040,00

Die von der Finanzbehörde als *Scheingeschäfte* beurteilten Leistungen betragen in Summe:

Jahr	Währung	Brutto	Netto	USt
1999	ATS	988.944,88	824.120,73	164.824,15
2000	ATS	541.728,00	451.440,00	90.288,00
2001	ATS	1.197.580,00	997.983,33	199.596,67
2002	€	492.126,80	410.105,67	82.021,13
2003	€	887.340,33	739.450,28	147.890,06

Eine Auflistung der einzelnen Rechnungen ist der Tabelle im Anhang zu entnehmen. Die Begründung zu den einzelnen Geschäftsfällen im Detail ist den nachfolgenden Tz. zu entnehmen.

Die vom Abgabepflichtigen behaupteten Umsätze wurden aus folgenden Gründen als Scheinrechnungen beurteilt:

- a) Laut Aussage des leitenden Angestellten der Spedition Ka. (siehe Tz. 27) erfolgten zwischen den angeblichen Lieferanten und Kunden des Hrn. K. keine tatsächlichen Warenlieferungen, sondern es wurden hierüber lediglich Scheinrechnungen gelegt.
- b) Der Finanzbehörde war es nicht möglich, mit Kunden oder Lieferanten Kontakt aufzunehmen, da deren Geschäftsadressen teilweise nicht existent waren bzw. weil deren Geschäftsführer nicht auffindbar waren. (Siehe Tz. 29-31)
- c) Aufgrund der vom Abgabepflichtigen gewählten Darstellung der Geschäftsabläufe war es der Finanzbehörde nicht möglich, die vom Abgabepflichtigen behaupteten Geld- oder Warenflüsse auch nur annähernd nachzuvollziehen. (Siehe Tz. 22 u. 24)

Aufgrund der Punkte b) und c) ist hinsichtlich der behaupteten Wareneinkäufe der Aufwand gem. § 162 Abs. 2 BAO nicht anzuerkennen, da die tatsächlichen Empfänger der abgesetzten Beträge nicht feststellbar waren.

- d) Aufgrund der formellen und materiellen Mängel der Buchhaltung sind die Betriebsergebnisse gem. § 184 BAO zu schätzen.

Mängel der Buchhaltung / Schätzung gem. § 184 BAO

Von der BP wird die Buchhaltung zur Gänze verworfen, da die gesetzlichen Bestimmungen gem. § 124 ff BAO über das Führen von Aufzeichnungen nicht eingehalten wurden.

Für den gesamten Prüfungszeitraum wurde keine Buchhaltung erstellt. Es wurden lediglich die teilweise vorhandenen Belege durch Klopfstreifen aufsummiert. Diese Summen und zusätzliche geschätzte Aufwendungen wurden vom Steuerberater in eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung übertragen.

Als Ausgangsfakturen wurden überwiegend kopierte Belege vorgelegt, die nur durch handschriftliche Notizen bzw. Originalstempel als „Originale“ kenntlich gemacht wurden.

Betreffend anteilige Miete und BK des behaupteten Unternehmenssitzes in xxxx-W wurden keine Belege vorgelegt, sondern es wurde vom steuerlichen Vertreter ein Pauschbetrag angesetzt.

Betreffend Fahrtspesen Pkw und Diäten wurden dem Prüfer keine schriftlichen Berechnungen oder sonstigen Aufzeichnungen hierüber vorgelegt. Erst nach einem schriftlichen Vorhalt wurde in der Vorhaltsbeantwortung des steuerlichen Vertreters eine Berechnung dargestellt, die auf den Tagesangaben auf den Ausgangsfakturen an Auftraggeber in München basiert. Laut Abfrage der KFZ - Melddaten ist auf Hrn. K. auch kein Fahrzeug in Österreich zugelassen.

Diese vom steuerlichen Vertreter geschätzten Aufwendungen werden zur Gänze durch die von der BP geschätzten pauschalen Aufwendungen abgegolten.

Aufgrund der schwerwiegenden materiellen Mängel werden Umsätze, Aufwendungen und Gewinne gem. § 184 BAO von der BP im Schätzungswege ermittelt.

Betreffend die Schätzung der Einnahmen werden für 1999 und 2000 die nicht eindeutig als Scheinrechnungen erkennbaren Leistungen netto (siehe Beilage) als Einnahme angesetzt. Als Aufwand (0% USt) wird ein Pauschale von 20% dieses Umsatzes geschätzt. Da die Leistungserlöse 2001 - 2003 zu gering zur Deckung der Lebenshaltungskosten sind, erfolgt eine Schätzung auf Basis des Jahres 2000.

Abweichend von der Beilage zur Niederschrift werden von der BP auch Leistungsumsätze an die Fa. L. im Jahr 1999 sowie an die Fa. WR in den Jahren 2001 und 2002 als Scheinrechnungen beurteilt (siehe Tz. 29 und 30). Der steuerliche Vertreter wurde hierüber am 4.10.2004 per Fax verständigt.

Die in der Niederschrift angeführten Schätzungswerte betragen:

	Einnahmen	Aufwand 20%	EaGW	
1999	662.495,00	-132.499,00	529.996,00	
2000-2003	495.157,00	-99.031,00	396.126,00	(= € 28.787,60)

Da für 2000 keine Abweichung von der Niederschrift erfolgt, werden lediglich die Beträge für 1999 von der BP neu berechnet. Durch die nunmehrige Beurteilung einer Rechnung der Fa. L. als Scheinrechnung verringert sich die Berechnungsgrundlage der Gewinnermittlung 1999 um den Rechnungsbetrag von ATS 49,220,73 netto. Diese Abweichung von der Niederschrift ist somit hinsichtlich der Schätzung des Betriebsergebnisses zu Gunsten des Abgabepflichtigen.

Die neu ermittelten Schätzungswerte für 1999 betragen:

	Einnahmen	Aufwand 20%	EaGW
1999	613.274,00	-122.655,00	490.619,00."

Zusammenfassend wird festgestellt, dass die im BP-Bericht angeführten weiterfakturierten Waren und Leistungen von der Außenprüfung als Scheinrechnungen beurteilt wurden, die Umsatzsteuer hieraus gemäß § 11 Abs. 12 UStG vorgeschrieben und schließlich der Vorsteuerabzug für diese fakturierten Einkäufe oder Leistungen als nicht zulässig erklärt wurde.

Die in den Steuererklärungen 1999 bis 2003 angeführten Aufwendungen wurden von der BP zur Gänze nicht anerkannt. Die Einkünfte 1999 bis 2003 wurden gemäß § 184 BAO geschätzt. Hierbei wurden für 1999 und 2000 die erbrachten (von der Finanzbehörde nicht als Scheingeschäfte beurteilten) Leistungen netto als Einnahme angesetzt. Als Aufwand wurde eine Pauschale von 20 % dieses Umsatzes geschätzt. Da die Leistungserlöse 2001 bis 2003 als zu gering zur Deckung der Lebenshaltungskosten angesehen wurden, erfolgte für diese Jahre eine Schätzung auf Basis des Jahres 2000.

Die detaillierte und ausführliche Begründung zu den umfangreich getroffenen Prüfungsfeststellungen ist den Textziffern 21-36 des Betriebsprüfungsberichtes vom 8. Dezember 2004 zu entnehmen.

Unter Zugrundelegung dieser abgabenbehördlichen Prüfung wurden die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2003 erlassen.

Mit Schriftsatz vom 3. Jänner 2005 erhob der Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter fristgerecht Berufung und ersuchte darin, die Begründung und das Begehren bis 10. Februar 2005 nachreichen zu dürfen, weil die erwähnten Bescheide erst knapp vor den Weihnachtsfeiertagen zugestellt worden seien und damit ein Ausfall der Bearbeitungszeit in seiner Kanzlei eingetreten sei. Außerdem habe sein Mandant laufende Untersuchungen im Spital, die bis Mitte Jänner 2005 durchgeführt werden müssten. Es könne daher erst in einigen Tagen eine Besprechung mit seinem Mandanten wegen der Formulierung der fehlenden Berufungsteile stattfinden.

Mit Schriftsatz vom 10. Februar 2005 wurde eine Fristverlängerung bis 31. März 2005 beantragt. Mit Schriftsatz vom 23. März 2005 weist der steuerliche Vertreter darauf hin, dass in der

Berufung vom 3. Jänner 2005 weder eine Begründung noch ein Begehrten formuliert worden sei, weil aufgrund der gesundheitlichen Lage seines Mandanten, was auch im Schriftsatz vom 10. Feber 2005 angedeutet und bewiesen worden sei, eine ursprünglich vorgeschriebene Berufungsfrist nicht eingehalten werden habe können. Weiters wird in dieser Berufungsergänzung ausgeführt wie folgt:

"Mit heutigem Schreiben wird bereits auf einen Teil der Behauptungen des Prüfers eingegangen, die sich in den Tz. 22 bzw. 27 (*gemeint sind die TZ des BP-Berichts*) finden. Es dürfte aus Versehen die Firma X. GmbH in Deutschland mit Herrn K. als Einzelunternehmer verwechselt worden sein und die von einem gewissen Herrn S., einen Mitarbeiter der Spedition Ka., (Tz. 27) behaupteten Aussagen, er habe mit der Einzelunternehmung K. keine Geschäfte abgewickelt, ist daher richtig. Dies geht aber aus der Formulierung der Tz. 27 nicht hervor. Sie sind der Firma X. zuzurechnen, die wiederum mit Herrn K. in Österreich nie kontrahiert hat. In diesem Zusammenhang ist zu erwähnen, dass der genannte Sachverhalt auch von den deutschen Behörden, insbesonders vom Hauptzollamt München und der Finanzverwaltung München durch ein Rechtshilfeansuchen von Österreich an Deutschland überprüft wurde und kein nachteiliges Ergebnis festzustellen war. Aus diesen Gründen ist der Komplex Deutschland aus dem gesamten Prüfungsergebnis herauszunehmen, weil er mit der Einzelunternehmung K. nichts zu tun hat.

Abschließend wäre noch bei der Tz. 28 darauf hinzuweisen, dass diese Sachverhalte mit der Prüfung nichts zu tun haben und ebenso wie die unter Tz. 27 dargelegten Sachverhalte für den österreichischen Prüfer nicht relevant sind und daher in den Bescheiden nicht zu berücksichtigen wären.

Was die im Prüfungsbericht erwähnten Mängel der Buchhaltung betrifft bzw. eine Schätzungsbefugnis gemäß § 184 BAO ist darauf hinzuweisen, dass eine doppelte Buchhaltung ohnehin nicht existiert, weil mein Mandant auch nicht dazu verpflichtet war, sondern es wurde eine durchaus nachvollziehbare Überschussrechnung, dem Prüfer übergeben. Wenn die vorhandenen Beträge durch Klopfstreifen aufsummiert wurden, so entspricht dies der Usance bei der Aufstellung einer einfachen Überschussrechnung, wenn kein EDV-System angewendet wird, was hier der Fall war. Dass bei den Ausgangsfakturen nur kopierte Belege vorgelegt wurden, ist meines Erachtens auch nicht ungewöhnliches. Betreffend die Miete und die Betriebskosten ist zu bemerken, dass nur ein Teil des Objektes für Bürozwecke benutzt wurde und daher nur ein Bruchteil der Gesamtkosten als Betriebsausgabe Berücksichtigung fanden. Fahrtspesen und Diäten sind aufgrund der Reisebewegungen durchaus nachvollziehbar, das heißt welche Strecken zurückgelegt werden mussten bzw. welche Übernachtungen stattgefunden haben. Aus den deutschen Rechnungen sind die Tagsätze ersichtlich, die durch die Hin- und Rückreisen etwas zu erhöhen waren bzw.

auch für Recherchen vor Ort. Es ist richtig, dass Herr K. kein Fahrzeug in Österreich und Deutschland besitzt und er daher die Kilometergelder geltend machen musste, weil er sich dieses Fahrzeug ausgeborgt hat. Diese Mängel sind daher meines Erachtens nicht als schwerwiegend anzusehen, sondern bestenfalls als formelle Mängel zu bezeichnen."

Abschließend wird in diesem Schriftsatz darauf hingewiesen, dass aus gesundheitlichen Gründen jetzt eine vollständige Berufungsschrift nicht möglich sei und in den nächsten Wochen die restlichen Vorbringen beim Finanzamt eingereicht würden.

Mit weiterer Eingabe vom 29. März 2005 wird in Ergänzung des Schriftsatzes vom 23. März 2005 zur Klarstellung als Begründung vorläufig auf die Ausführungen dieses Schreibens verwiesen und als Begehren neuerlich die Herausnahme des "Komplexes Deutschland" aus dem Prüfungsergebnis, sowie die Anerkennung der geltend gemachten Fahrtspesen und Diäten bzw. der Miete für Bürozwecke als Betriebsausgaben gefordert. Dieses Schreiben enthält auch noch den ausdrücklichen Hinweis, es würden allerdings noch weitere Begehren und Begründungen nachgereicht werden, weshalb es aus verfahrensökonomischen Gründen nicht zweckmäßig wäre, bereits jetzt eine Berufungsvorentscheidung herauszugeben bzw. den unabhängigen Finanzsenat damit zu befassen.

In weiterer Folge wurde der Bw. durch das Finanzamt mit behördlichem Schreiben vom 9. Juni 2006 aufgefordert, die mit Eingabe vom 29. März 2005 angekündigten weiteren Berufungsbegehren mit Begründungen nachzureichen und zwar bis spätestens 30. Juni 2006. Daraufhin wurden durch den steuerlichen Vertreter noch die folgenden Fristverlängerungsansuchen eingebracht:

22.6.2006 bis 30.9.2006

28.9.2006 bis 30.11.2006

4.12.2006 bis 31.3.2007

3.4.2007 bis 31.7.2007.

Entgegen den mehrfachen Ankündigungen durch den steuerlichen Vertreter des Bw. langten beim Finanzamt bis zum letztgenannten Termin keine Berufungsergänzungen ein.

Mit Bescheid vom 2. August 2007 erließ das Finanzamt daher gemäß § 275 BAO einen Mängelbehebungsauftrag, in dem der Bw. aufgefordert wurde, die der Berufung vom 3. Jänner 2005 gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2003 anhaftenden inhaltlichen Mängel, nämlich die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, bis zum 10. September 2007 zu beheben, wobei darauf hingewiesen wurde, dass die Berufung im Falle der Versäumnis dieser Frist als zurückgenommen gelte.

Mit Schriftsatz vom 10. September 2007 wurden durch den steuerlichen Vertreter unter Bezugnahme auf den Mängelbehebungsauftrag lediglich zwei ärztliche Bestätigungen übermittelt, aus denen hervorgehen sollte, dass sein Mandant nicht in der Lage gewesen sei, Unterlagen beizubringen bzw. zu Verhandlungen zu erscheinen.

Mit Bescheiden vom 25. Oktober 2007 erklärte das Finanzamt sodann, dass die Berufung vom 3. Jänner 2005 gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2003 gemäß § 275 als zurückgenommen gelte, weil der Bw. dem Auftrag, die Mängel seiner Berufung zu beheben, nicht entsprochen habe.

Gegen die Zurückgenommenerklärung der Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2002 erhob der Bw. mit Schreiben vom 21. November 2007 Berufung, und führte als Begründung lediglich an, wie aus einem ärztlichen Attest aus der Anlage hervorgehe, habe Herr K. aus gesundheitlichen Gründen, sogar einer Gerichtsverhandlung nicht teilnehmen können, weil er nicht in der Lage gewesen sei, das Haus zu verlassen. Er werde allerdings am 10. und 11. Dezember 2007 in der Lage sein, in die Kanzlei des steuerlichen Vertreters zu kommen, um hier die fehlenden Berufungsbestandteile an diesen zu übergeben, die der steuerliche Vertreter sodann dem Finanzamt weiterleiten werde. Es werde daher der Antrag gestellt, die oben erwähnten Zurücknahmbescheide ersatzlos aufzuheben und das Rechtsmittelverfahren nach Überreichung der Unterlagen fortzusetzen.

In einem weiteren Schriftsatz vom 17. Dezember 2007 führt der steuerliche Vertreter aus, er habe nun mit seinem Mandanten die Begründung und das Begehrten in der Berufung vom 3. 1.2005 gemeinsam besprochen. Problematisch sei, dass es sich hier um Sachverhalte handelt, die bis zu acht Jahre zurückliegen, wobei auch die Betriebsprüfung erst in der zweiten Hälfte des Jahres 2003 begonnen und bis August 2004 gedauert habe. Das hieße, auch die Finanzverwaltung habe es schon damals mit lange zurückliegenden Ereignissen zu tun gehabt. Er gehe daher nur auf markante Berichtteile ein, weil doch einige Schlussfolgerungen des prüfenden Organs nicht unwidersprochen bleiben könnten. Die nun folgenden ergänzenden Berufungseinwendungen beziehen sich auf die BP-Feststellungen hinsichtlich der Mängel der Buchhaltung, den Waren- und Zahlungsfluss, die Spedition Richard Ka., sowie die Firmensitze diverser Gesellschaften. Abschließend wird der Antrag gestellt, im Zuge dieses Rechtsmittelverfahrens einen neuen Verhandlungstermin zwecks Festlegung der Besteuerungsgrundlagen anzuberaumen, wobei auch darauf hingewiesen wird, dass mehrere Verfahren betreffend mehrerer Kunden und Lieferanten des Bw. anhängig seien, deren Ergebnis zweckmäßigerweise vor weiteren Verhandlungen abzuwarten sei.

Ungeachtet dessen wies das Finanzamt die Berufung gegen die Zurückgenommenerklärung der Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab. Dem Mängelbehebungsauftrag sei nicht nachgekommen worden, weshalb die Berufung zu Recht als zurückgenommen zu erklären war. Außerdem zeige sich nach Auffassung des Finanzamtes aus dem in der Begründung der Berufungsvorentscheidung dargelegten Verfahrensablauf eindeutig, dass die seitens des Bw. bemängelten Verfahrensverzögerungen nicht durch das Finanzamt verursacht worden seien.

Der Bw. beantragte in der Folge die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte darin lediglich aus:

1. Die Adresse des Bw. sei in der Berufungsvorentscheidung nicht richtig angegeben, sondern würde lauten: xxxx-W und gelte als Mittelpunkt seiner Lebensinteressen.
2. Es sei bereits am 17. Dezember 2007 in einem Schriftsatz auf die noch offenen Streitpunkte sehr ausführlich eingegangen und somit ein Begründungsmangel seines Erachtens behoben worden.
3. Es wurde bereits mehrmals dem Finanzamt mitgeteilt, dass Herr K. an einer Krankheit leide, die es ihm zeitweise nicht ermögliche, das Haus zu verlassen, weil dieses Leiden in Schüben unvorhergesehen auftrete. Der Bw. müsse auch deshalb unter anderem Cortisonmedikamente einnehmen, die teilweise mit Infusionen verbunden seien und außerdem stark ermüden würden.

Mit Bescheid vom 27. Mai 2008 erteilte der unabhängige Finanzsenat unter Setzung einer Frist von drei Wochen einen Mängelbehebungsauftrag, in welchem der Bw. darauf hingewiesen wurde, dass der gegenständlichen Berufung gemäß § 250 Abs. 1 lit. a bis d BAO eine [auf die angefochtenen Zurücknahmeverklärungsbescheide abgestellte] Begründung fehle (lit. d).

Mit Schreiben vom 10. Juni 2008 wurde als Begründung für die Berufung vom 21. November 2007 angeführt, dass durch die krankheitsmäßigen Verhinderungen des Abgabepflichtigen mehrere aufgetragene Erledigungen vom Bw. nicht zeitgerecht erfüllt worden seien, aber dann doch mit Schriftsatz vom 17. Dezember 2007 die konkreten Berufungspunkte zum Ausdruck gekommen seien.

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 BAO umschriebenen 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.

§ 275 BAO sieht somit ein Mängelbehebungsverfahren für die Fälle vor, in denen eine Berufung nicht den in § 250 Abs. 1 normierten Voraussetzungen entspricht.

Bereits aus der Berufung vom 3. Jänner 2005 gegen die Sachbescheide 1999 - 2003, die das ausdrückliche Ersuchen um Nachrechnung der Begründung und des Begehrens bis 10. Februar 2005 beinhaltet, ergibt sich die Mangelhaftigkeit der Berufung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. c und lit. d BAO.

Fest steht nach der Aktenlage aber auch, dass die ergänzenden Schriftsätze vom 23. und vom 29. März 2005 nur bruchstückhafte bzw. äußerst oberflächlich begründete Einwendungen gegen die umfassend dargestellten BP-Feststellungen insbesondere betreffend die Geschäftsbeziehungen zwischen der Spedition Ka. und der deutschen X. GmbH (dessen Gesellschafter und Geschäftsführer der Bw. ist) bzw. dem Einzelunternehmen des Bw. enthalten und in diesem Zusammenhang lediglich die "Herausnahme des Komplexes Deutschland aus dem gesamten Prüfungsergebnis" begeht wird. Darüber hinaus wendet sich der Bw. darin in allgemeinster Art gegen die Schätzungsbefugnis dem Grunde nach und die in dem Zusammenhang erfolgte Nichtanerkennung der geltend gemachten Fahrspesen und Diäten bzw. der Miete für Bürozwecke als Betriebsausgaben – dies jedoch ohne jede auch nur ansatzweise Bezifferung. Ob diese Ausführungen eine hinreichende Begründung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. d BAO darstellen, mag dahingestellt bleiben. Jedenfalls verabsäumte es aber der Bw., ein konkretes Änderungsbegehr im Sinne der lit. c leg.cit darzulegen. Diese Berufungsausführungen vermögen nämlich die Behörde nicht in die Lage zu versetzen, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit der Bw. den angefochtenen Bescheiden tatsächlich anlastet. Außerdem weist der Bw. mehrfach ausdrücklich darauf hin, dass noch weitere Begehren mit Begründungen nachgereicht würden und ist somit selbst von einer inhaltlich mangelhaften Berufung ausgegangen.

Nachdem ungeachtet weiterer abgabenbehördlicher Urgenzen die angekündigten Änderungsbegehren durch den Bw. mehr als zwei Jahre lang nicht nachgereicht wurden, erweist sich der vom Finanzamt am 2. August 2007 erlassene Mängelbehebungsauftrag mit Fristsetzung bis zum 10. September 2007 als berechtigt. Mit Schriftsatz vom 10. September 2007 übermittelte der steuerliche Vertreter des Bw. unter Bezugnahme auf den

Mängelbehebungsbescheid des Finanzamtes wiederum lediglich zwei ärztliche Bestätigungen, aus denen hervorginge, dass sein Mandant nicht in der Lage wäre, Unterlagen beizubringen bzw. zu Verhandlungen zu erscheinen.

Innerhalb der seitens des Finanzamtes gesetzten und durchaus angemessenen Frist erfolgte nach der Aktenlage aber jedenfalls keine Mängelbehebung, sodass die Berufung vom 3. Jänner 2005 gemäß § 275 BAO zu Recht seitens des Finanzamtes als zurückgenommen zu erklären war.

Wird einem berechtigten Mängelbehebungsauftrag nicht, nicht zeitgerecht oder unzureichend entsprochen, so ist die Abgabenbehörde nach geltender Lehre und Rechtsprechung verpflichtet, einen Bescheid zu erlassen, mit dem die vom Gesetzgeber vermutete Zurücknahme der Berufung festgestellt wird (vgl. VwGH 28.2.1995, 90/14/0225). Es steht diesfalls nicht im Ermessen der Behörde, von diesem Ausspruch abzusehen (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, Seite 2702).

Die in der Berufung und im Vorlageantrag durch den Bw. wiederholt ins Treffen geführten gesundheitlichen Gründe für die unbestritten erfolgte Nichtbehebung der Mängel vermögen der vorliegenden Berufung ebenso wenig zum Erfolg zu verhelfen, wie der Hinweis auf den Schriftsatz vom 17. Dezember 2007, mit dem auf die noch offenen Streitpunkte nach Meinung des Bw. ausführlich eingegangen worden und somit ein Begründungsmangel behoben worden sei. Nach geltender Lehre und Rechtsprechung ist nämlich ein Zurücknahmbescheid zwingend auch dann zu erlassen, wenn die Mängelbehebung verspätet – wenn auch vor Erlassung des Zurücknahmbescheides – erfolgt ist. Um so mehr muss dies gelten, wenn – so wie im gegenständlichen Fall – die versuchte Mängelbehebung betreffend die Berufung gegen die Sachbescheide 1999 – 2003 erst im Laufe des die Zurücknahmbescheide betreffenden Berufungsverfahrens erfolgt (vgl. Ritz, Kommentar zur BAO, § 275, Tz. 16 sowie die dort angeführte VwGH Judikatur). Dass die im Schriftsatz vom 17. Dezember 2007 versuchte Mängelbehebung auch nach Auffassung des Bw. verspätet war, erweist sich nicht zuletzt auch aus seinem Vorbringen im Schriftsatz vom 10. Juni 2008, worin er selbst einräumt, dass „durch die krankheitsmäßigen Verhinderungen des Abgabepflichtigen mehrere aufgetragene Erledigungen von seinem Mandanten nicht zeitgerecht erfüllt worden sind, aber dann doch mit Schriftsatz vom 17. Dezember 2007 (*also eindeutig verspätet*) die konkreten Berufungspunkte zum Ausdruck kamen.“

Selbst wenn das Finanzamt der Auffassung wäre, es lägen tatsächlich berücksichtigungswürdige Gründe für die Überschreitung der Mängelbehebungsfrist vor – wovon im gegenständlichen Fall mit Sicherheit nicht auszugehen ist – hat ein

Zurücknahmebescheid zu ergehen (VwGH 18.11.1985, 85/15/0286). Ist die Frist versäumt, so kann die einmal eingetretene Sanktion des § 275 nicht nachträglich wieder beseitigt werden.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Zum Berufungszeitraum ist noch folgendes auszuführen:

Die dem UFS zur Entscheidung vorgelegte Berufung vom 21. November 2007 gegen die gemäß § 275 BAO erlassenen Zurücknahmeverklärungsbescheide bezieht sich ausdrücklich auf die Zurücknahme der Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1999-2002, weshalb auch nur über diese Jahre abzusprechen war.

Wien, am 20. Februar 2009