

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Ekkehard Kiffmann, Buchprüfer und Steuerberater, 8010 Graz, Conrad v. Hötzendorfstraße 84, vom 11. Jänner 2005 gegen den Zurücknahmbescheid gemäß § 275 BAO des Finanzamtes Oststeiermark vom 20. Dezember 2004 betreffend die Berufung vom 28. Februar 2002 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1999 sowie Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 2000 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

In der **Berufung vom 28. Februar 2002** gegen die Bescheide vom 28. Jänner 2002 betreffend (ua.) Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1999 sowie Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 2000 wurde erklärt, dass sich diese Berufung generell gegen die in den angefochtenen Bescheiden vorgeschriebenen Abgaben, die in der Bescheidbegründung angeführten Abänderungen betreffend die Jahre 1995 bis 1998 sowie die Schätzungen für die Jahre 1999 und 2000 richte. Derzeit laufe nämlich bei der Berufungswerberin (Bw.) eine Betriebsprüfung, welche aber noch nicht abgeschlossen sei. Dennoch seien bereits - ohne Wahrung des Parteiengehörs - die o.a. Bescheide erlassen worden. Da dem steuerlichen Vertreter der Bw. derzeit aber keinerlei Unterlagen betreffend die geprüften Jahre zur Verfügung stünden (diese befänden sich noch beim Finanzamt), sei er auch nicht in der Lage,

die Feststellungen des Finanzamtes zu überprüfen und auf diese im Einzelnen einzugehen. Die angefochtenen Bescheide seien also unter Verletzung von Verfahrensvorschriften zu Stande gekommen, weshalb der Antrag gestellt werde, die Bescheide aufzuheben, um das Verfahren den gesetzlichen Bestimmungen gemäß durchzuführen.

Mit **Mängelbehebungsauftrag vom 20. August 2004** trug das Finanzamt der Bw. hinsichtlich der o.a. Berufung die Nachreicherung der "fehlenden Begründung" und des "Berufungsbegehrens" bis zum 8. September 2004 auf.

In dem als "Begründung zur Berufung vom 28. Februar 2002" bezeichneten **Antwortschreiben der Bw. vom 7. September 2004** wurde vorgebracht, dass die angefochtenen Bescheide betreffend die Jahre 1995 bis 1999 vorläufig ergangen seien und laut Bescheidbegründung die Höhe der Abgaben "nach dem derzeit noch nicht abgeschlossenen Betriebsprüfungsverfahren ungewiss" sei. Es könne also aber auch die Berufsbegründung nur insoweit ausgeführt werden, als sie dem Stand des noch nicht abgeschlossenen Betriebsprüfungsverfahren folgen könne, und daher keinen Anspruch auf Vollständigkeit erheben. Eine allfällige weitere Ergänzung der Berufsbegründung sei also möglich und werde bei Bedarf zu gegebener Zeit auch erfolgen. Der hier relevante Sachverhalt sei mit jenem ident, welcher auch den unter der StNr. 00/0000 an das Team AB ergangenen Feststellungsbescheiden des Finanzamtes Oststeiermark vom 28. Jänner 2004 zu Grunde liege. Die Ausführungen in der Berufung vom 26. Februar 2004 gegen diese Feststellungsbescheide würden hiermit daher auch zu Ausführungen der hier verfahrensgegenständlichen Berufsbegründung erhoben. Im vorliegenden Fall sei das Prüfungsverfahren unter absoluter Missachtung des Grundsatzes des Parteiengehörs erfolgt. Die Ausfertigung der bekämpften Bescheide sei ohne Durchführung einer Schlussbesprechung und ohne irgendeine vorherige Möglichkeit der Stellungnahme durch die Bw. bzw. deren steuerlichen Vertreter erfolgt. Erst am 18. Dezember 2002, also fast ein Jahr nach Erlassung der bekämpften Bescheide, habe eine Besprechung stattgefunden, und es sei dem seitens des steuerlichen Vertreters der Bw. damals gestellten mündlichen Antrag auf Akteneinsicht (konkret: Einsicht in die beim Finanzamt aufliegenden Buchhaltungsbelege) bis heute nicht entsprochen worden. Die Behauptung des Finanzamtes, die Unterlagen befänden sich bei der Gendarmerie, bei Gericht oder beim Sachverständigen, sei unrichtig, wie eine Akteneinsicht dort ergeben habe. Tatsächlich seien die gegenständlichen Unterlagen seinerzeit dem Finanzamt zT freiwillig, zT im Zuge der Beschlagnahme übergeben worden und müssten daher noch dort aufliegen. Die bekämpften Bescheide seien somit also rechtswidrig, weshalb nochmals deren ersatzlose Aufhebung beantragt werde.

Daraufhin erließ das Finanzamt hinsichtlich der o.a. Berufung vom 28. Februar 2002 den **Zurücknahmebescheid gemäß § 275 BAO vom 20. Dezember 2004**. Die Bw. habe dem Auftrag, die Mängel ihrer Berufung bis zum 8. September 2004 zu beheben, nicht entsprochen. Gemäß der oben zitierten Gesetzesstelle sei daher bescheidmäßig auszusprechen gewesen, dass die Berufung als zurückgenommen gelte. Mit Bescheiden vom 28. Februar 2004 sei - nach erfolgter Schlussbesprechung am 16. Oktober 2003 - die endgültige Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1999 erfolgt, wodurch die vorläufigen Bescheide außer Kraft getreten seien. Gemäß § 274 BAO gelte die o.a. Berufung vom 28. Februar 2002 nunmehr also auch als gegen die als endgültig erklärten Bescheide gerichtet. Der steuerliche Vertreter der Bw. habe im Schriftsatz vom 7. September 2004 im Wesentlichen vorgebracht, dass das Betriebsprüfungsverfahren noch nicht abgeschlossen sei, weil noch keine Schlussbesprechung stattgefunden hätte. Auch sei das Parteiengehör nicht gewahrt worden bzw. wäre keine Akteneinsicht in Bezug auf die beim Finanzamt aufliegenden Buchhaltungsunterlagen gewährt worden. Eine Konkretisierung des Berufungsbegehrens oder eine Erstattung einer Berufungsbegründung seien aber von Seiten der Bw. nicht erfolgt. Dazu sei allgemein auszuführen, dass das Ansinnen der Bw., welche sich in diesem Verfahren bereits durch den dritten (K) bzw. vierten (M) steuerlichen Vertreter vertreten lasse, offenbar insbesondere darauf ausgerichtet sei, das gegenständliche Verfahren möglichst zu verzögern. Dieser Eindruck bestätige sich auch durch den Inhalt der letzten Schriftsätze der Bw., welche eine inhaltliche Auseinandersetzung mit der Rechtsauffassung der Behörde gänzlich vermissen ließen. Wenn der Behörde vorgeworfen werde, die Original-Buchhaltungsunterlagen betreffend das Einzelunternehmen seien beim Finanzamt deponiert und dem steuerlichen Vertreter nicht zur Einsicht vorgelegt worden, so werde dem Folgendes entgegengehalten: Die Betriebsprüfung habe am 15. November 1999 im Haus X, wo sich auch die Buchhaltungsunterlagen des Einzelunternehmens der Bw. befunden hätten, begonnen. Damals sei die Bw. ganztägig anwesend gewesen. Nach diversen Ergänzungsersuchen bzw. Fristverlängerungen sei die Prüfung am 18. September 2000 im Wohnhaus der Eltern der Bw. in Y fortgesetzt worden. Als Begründung für die Verlegung des Prüfungsortes sei von Seiten der Bw. erklärt worden, dass in X wegen umfassender Umbau- und Sanierungsarbeiten kein geeigneter Raum zur Verfügung stünde und sich dort zukünftig tagsüber auch niemand befindet. In der Folge seien von der Bw. sämtliche Unterlagen von X nach Y verbracht worden. Da die letzten Außenprüfungshandlungen in Y vorgenommen worden seien, müssten sich die Originalbuchhaltungsunterlagen betreffend das Einzelunternehmen der Bw. (Kleiderhandel) also auch dort befinden. Lediglich die Originalbelege betreffend das Einzelunternehmen der Bw. (Kleiderhandel) für das Wirtschaftsjahr 1998/1999, welche in Zusammenhang mit der Pfändung des Warenlagers am 22. August 2001 vorgelegt worden seien, befänden sich beim

Finanzamt und könnten auch jederzeit abgeholt werden. Grundsätzlich sei zu den Ausführungen des steuerlichen Vertreters vom 7. September 2004 auszuführen, dass sich das Betätigungsfeld des Einzelunternehmens der Bw. im Wesentlichen auf den Kleiderhandel im Rahmen von vier Boutiquen in Österreich beschränkt habe. Die vom steuerlichen Vertreter offensichtlich gesuchten Originalbelege betreffend die Vermögensverwaltung (welche von der Bw. gemeinsam mit ihrem Ehegatten unter der Bezeichnung: Team AB ausgeübt worden sei und mit dem gegenständlichen Verfahren in keinem Zusammenhang stehe) befänden sich jedoch nicht im Finanzamt.

In der dagegen gerichteten **Berufung vom 11. Jänner 2005** brachte die Bw. vor, dass die Rechtsansicht des Finanzamtes unrichtig und der Zurücknahmbescheid daher zu Unrecht erlassen worden sei. Bereits die Berufung vom 28. Februar 2002 weise eine konkrete Berufsbegründung auf, nämlich die Feststellung bzw. Behauptung, dass die bekämpften Bescheide unter Verletzung von Verfahrensvorschriften zustande gekommen seien. Ebenso sei in dieser Berufung ein klar konkretisiertes Berufungsbegehren, nämlich der Antrag auf Aufhebung aller bekämpften Bescheide und Durchführung des Verfahrens gemäß den gesetzlichen Bestimmungen, gestellt worden. Trotzdem sei vom Finanzamt mit Schreiben vom 20. August 2004 ein Mängelbehebungsauftrag erlassen worden. Dieser Mängelbehebungsauftrag sei jedoch rechtswidrig erfolgt, weil die darin behaupteten Mängel - wie oben ausgeführt - gar nicht vorgelegen seien. Mangels eines gegen diesen Mängelbehebungsauftrag zulässigen Rechtsmittels sei diesem Auftrag aber fristgerecht und vollinhaltlich entsprochen worden. Festzuhalten sei, dass die mängelfreie Berufung vom 28. Februar 2002 zweieinhalb (!) Jahre beim Finanzamt unerledigt geblieben sei, bis das Finanzamt einen rechtswidrigen Mängelbehebungsauftrag erlassen habe, um dann in weiterer Folge auch noch eine Verfahrensverzögerungsabsicht seitens der Bw. zu monieren. Dies sei bei objektiver Betrachtung des Sachverhaltes aber nicht mehr nachvollziehbar. Die Bw. habe in der Folge in Befolgung des Mängelbehebungsauftrags und unter der ausdrücklichen Bezeichnung "Begründung zur Berufung vom 28. Februar 2002" beim Finanzamt ein Schreiben vom 7. September 2004 eingereicht. In dieser neuerlichen Berufsbegründung sei nochmals ausführlich dargelegt worden, dass und warum die bekämpften Bescheide rechtswidrig seien. Ebenso sei dort neuerlich als Berufungsbegehren die ersatzlose Aufhebung der bekämpften Bescheide beantragt worden. Zudem seien die Ausführungen in der (sechsseitigen) Begründung der Berufung vom 26. Februar 2004 gegen die vom selben Finanzamt unter der StNr. 00/0000 betreffend das Team AB erlassenen Feststellungsbescheide zu Ausführungen der gegenständlichen Berufung erhoben worden. Diese Begründung sei vom Finanzamt unter der letztgenannten StNr. übrigens sehr wohl als Berufsbegründung anerkannt worden. Im vorliegenden Fall seien somit drei (!)

Berufsbegründungen und Änderungs- bzw. Aufhebungsanträge eingebracht worden: 1) in der ursprünglichen Berufung vom 28. Februar 2002, 2) in den zusätzlichen Ausführungen im Schreiben vom 7. September 2004 in Entsprechung des Mängelbehebungsauftrags und 3) durch den Verweis auf die Ausführungen in der Berufung zur StNr. 00/0000 betreffend das Team AB, welche ja zu Ausführungen der gegenständlichen Berufung erhoben worden seien. Warum das Finanzamt im vorliegenden Fall dennoch keine hinreichende Konkretisierung des Berufungsbegehrens bzw. keine hinreichende Berufsbegründung erkennen könne, bleibe unverständlich. Was die Ausführungen des Finanzamtes im angefochtenen Bescheid betreffend die Verwahrung und den Verbleib von Unterlagen anlangt, so würden diese offensichtlich lediglich einen Erklärungsversuch für das Fehlen von Unterlagen darstellen, jedoch seien sie als Begründung für den Zurücknahmbescheid nicht ausreichend. Faktum sei aber, dass das Finanzamt bis dato keine Erklärung oder Auflistung habe liefern können, welche Unterlagen von ihm seinerzeit beschlagnahmt, welche Unterlagen ihm seinerzeit von der Bw. freiwillig übergeben und welche Unterlagen ihm vom Gericht zur Bearbeitung überlassen worden seien. Auch im Wege der Akteneinsicht sei diesbezüglich vom Finanzamt nichts vorgelegt worden. In der Berufung vom 28. Februar 2002, im Schreiben vom 7. September 2004 und in den Ausführungen in der Berufung zur StNr. 00/0000 (Team AB), welche ja zu Ausführungen der gegenständlichen Berufung erhoben worden seien, seien die Erwägungen der Bw. zur Stützung der behaupteten Rechtswidrigkeit der bekämpften Bescheide in sachdienlicher und sachbezogener Weise ausführlich dargelegt worden. Es rechtfertige jedoch lediglich das Fehlen eines Mindestmaßes an Ausführungen, die eine Begründung ausmachen, einen Behördenschritt nach § 275 BAO. Zusammenfassend gesagt, sei der bekämpfte Bescheid also rechtswidrig, weil die Berufung, bezüglich derer der Mängelbehebungsauftrag ergangen sei, gar keinen Mangel im Sinne des § 250 BAO aufgewiesen habe und außerdem die monierten Mängel in objektiv zumutbarer Form behoben worden seien, was Finanzamt aber nicht zutreffend wahrgenommen habe. Der bekämpfte Bescheid werde daher generell in allen Punkten angefochten, und es werde unter Verweis auf die oben getätigten Ausführungen in der Berufsbegründung dessen ersatzlose Aufhebung beantragt.

In einer **Ergänzung zum Vorlagebericht vom 28. Dezember 2005** wies das Finanzamt noch ua. darauf hin, dass Gegenstand des Einzelunternehmens der Bw. der Textilwareneinzelhandel sei und die bekämpften Wiederaufnahms- und Sachbescheide für die Jahre 1995 bis 2000 auf Grund von Feststellungen der Betriebsprüfung laut Betriebsprüfungsbericht vom 29. Jänner 2004 erlassen worden seien. Die von der Bw. erhobenen Einwendungen würden allerdings ausschließlich die Vermögensverwaltung, welche vom Team AB ausgeübt worden sei, betreffen, während eine Berufsbegründung in Bezug

auf die Betriebsprüfungsfeststellungen betreffend den Textilwareneinzelhandel der Bw. bis zum heutigen Tag fehle.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO muss eine Berufung ua. die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden (lit. c), und eine Begründung (lit. d) enthalten.

Gemäß § 275 BAO hat die Abgabenbehörde, wenn eine Berufung diesen Erfordernissen nicht entspricht, 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.

In diesem Sinne ist auch der angefochtene Bescheid ein Bescheid, mit welchem eine derartige Berufungsrücknahme festgestellt wird.

Streitentscheidend ist im vorliegenden Fall demnach also die Frage, ob das Vorbringen der Berufungswerberin (Bw.) laut Berufung vom 28. Februar 2002 in Verbindung mit der Berufungsergänzung vom 7. September 2004 tatsächlich im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. c bzw. lit. d BAO inhaltlich mangelhaft ist.

Dazu wird zunächst aber festgestellt, dass nach herrschender Rechtsauffassung die §§ 250 und 275 BAO lediglich dem verfahrensökonomischen Prinzip dienen sollen, wonach also für die Behörde die Erkennbarkeit der Hauptrichtung des Parteiwilens gewährleistet sein muss. Ist diesem Prinzip aber Genüge getan, ist einmal das Ziel des Parteischrittes im Grundsätzlichen erkennbar, wären weitere formale, der Berücksichtigung der sachlichen Richtigkeit (der materiellen Wahrheit) entgegenstehende Handlungsweisen durch Einsatz der Vorschriften der §§ 250 und 275 BAO insgesamt nicht mehr normsinngerecht (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2571).

Bei der Beurteilung der Frage, ob eine Berufung den Erfordernissen des § 250 Abs. 1 BAO entspricht, darf daher der Rechtsschutz nicht durch einen überspitzten Formalismus beeinträchtigt werden (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 275 E 1).

Auch der unabhängige Finanzsenat hat sich bei seiner Entscheidungsfindung von diesen Überlegungen leiten lassen. Dazu kommen aber auch noch folgende Erwägungen:

1. Beantragte Änderungen (§ 250 Abs. 1 lit. c BAO)

Nach herrschender Rechtsauffassung ist dem Erfordernis des § 250 Abs. 1 lit. c BAO bereits dann Genüge getan, wenn eine Berufung erkennen lässt, was die Partei anstrebt und womit sie ihren Standpunkt vertreten zu können glaubt. Die Behörde soll also zumindest erkennen können, welche Mängel der Berufungswerber dem Bescheid zuschreibt. Ziffernmäßig

bestimmte, präzise, fachgerecht formulierte Anträge sind in diesem Zusammenhang jedoch nicht erforderlich (vgl. Stoll, aaO, 2574).

Demnach ist aber im vorliegenden Fall das ausdrückliche Begehr der Bw. laut Berufung vom 28. Februar 2002 in Verbindung mit der Berufungsergänzung vom 7. September 2004 nach ersatzloser Aufhebung der angefochtenen Bescheide im gegebenen Zusammenhang jedenfalls als ausreichend anzusehen (vgl. Ritz, BAO³, § 250 Tz 10).

2. Begründung (§ 250 Abs. 1 lit. d BAO)

Von einem gänzlichen Fehlen einer Begründung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. d BAO ist nach herrschender Rechtsauffassung erst dann auszugehen, wenn eine Berufung überhaupt keine Hinweise darauf enthält und keine Ansatzpunkte dafür erkennen lässt, worin die Unrichtigkeiten des bekämpften Bescheides gelegen sein sollen (vgl.

Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, aaO, § 250 E 52).

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

Demnach ist aber im vorliegenden Fall die in der Berufung vom 28. Februar 2002 in Verbindung mit der Berufungsergänzung vom 7. September 2004 enthaltene Begründung, wonach also das Betriebsprüfungsverfahren noch nicht abgeschlossen sei, die angefochtenen Bescheide unter Verletzung von Verfahrensvorschriften, insb. des Parteiengehörs, erlassen worden seien und dem steuerlichen Vertreter der Bw. keinerlei Unterlagen betreffend die geprüften Jahre zur Verfügung stünden (diese befänden sich noch beim Finanzamt), samt zusätzlichem Verweis auf die (sechsseitige) Begründung der beim selben Finanzamt unter der StNr. 00/0000 eingekommenen Berufung vom 26. Februar 2004 betreffend das Team AB, welche die Bw. infolge (angeblicher) Sachverhaltsidentität auch zu Ausführungen der hier verfahrensgegenständlichen Berufung erhoben hat, im gegebenen Zusammenhang ebenfalls als ausreichend anzusehen.

3. Übrige Feststellungen

Der Vollständigkeit halber wird außerdem auch noch festgestellt, dass der angefochtene Bescheid, soweit er über die Berufung vom 28. Februar 2002 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1999 abspricht, darüber hinaus insoweit mit Rechtswidrigkeit belastet ist, als im Mängelbehebungsauftrag vom 20. August 2004 diese Berufung nämlich gar nicht genannt ist.

Der Ausspruch, eine Berufung gelte als zurückgenommen, ohne dass diesbezüglich zuvor die Behebung eines Mangels überhaupt aufgetragen wurde, ist aber unzulässig (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, aaO, § 275 E 33).

Abgesehen davon sind Wiederaufnahmsbescheide hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 1999 im vorliegenden Fall offenbar gar nie ergangen.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 11. Jänner 2006