

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf, Anschrift, vertreten durch RA gegen die Bescheide des FA Braunau Ried Schärding vom 24. Juni 2004, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998, 1999, 2000 und 2001; KFZ-Steuer für die Zeiträume 1-12/1998, 1-12/1999, 1-12/2000, 1-12/2001 und 1-12/2002 sowie Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 7/1999 (Festsetzung für FzNr30), 7/1999 (Festsetzung für FzNr2) und 3/2001 beschlossen:

Die Beschwerde vom 29. Oktober 2004 gegen die oben genannten Bescheide wird gemäß § 85 Abs. 2 BAO iVm § 250 BAO und § 269 BAO als zurückgenommen erklärt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Mit diesem Beschluss wird die im Spruch genannte Beschwerde gegen die nach Durchführung einer Betriebsprüfung am 24. Juni 2004 ergangenen Bescheide nach Nichtbeantwortung des Auftrages zur Behebung von inhaltlichen Mängeln der Beschwerden als zurückgenommen erklärt. Die ursprünglich als Berufungen eingebrachten Rechtsmittel sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden zu erledigen.

Gemäß § 25a Abs. 3 VwGG konnte gegen die Mängelbehebungsaufträge (verfahrensleitende Beschlüsse) keine gesonderte Revision beim VwGH eingebracht werden. Insbesondere weil seitens des steuerlichen Vertreters des Bf (in der Folge: Beschwerdeführer: Bf) eine außerordentliche Revision gegen die das Verfahren abschließenden Zurücknahmeerklärungen (dieser Beschluss) angekündigt wurde, wird auch auf die näheren Umstände und die Zulässigkeit der Aufträge eingegangen. Inhaltlich ist auf die bekämpften Bescheide nur insoweit einzugehen als dies für das Verständnis erforderlich ist.

Bisheriges verwaltungsbehördliches und gerichtliches Geschehen

Der Bf brachte mit einem Schreiben vom 29. Oktober 2004 nach mehreren Fristverlängerungen eine (trotz letztlich viermonatiger Frist mangelhafte, siehe unten) Beschwerde gegen alle im Spruch genannten Bescheide vom 24. Juni 2004 ein.

Die Beschwerden betreffend die verhängten Verspätungszuschläge zu den NoVA- und der USt-Festsetzung 12/2002 und die verfügte Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 1998 wurden mittlerweile zurückgenommen.

Die hier zu beurteilenden Sachverhalte stehen in engem Zusammenhang mit den im Beschluss vom 7. Mai. 2014 zur GZ RV/5100829/2006 beurteilten Sachverhalten.

Wesentliche Feststellungen der Betriebsprüfung

Nach den Ergebnissen einer simultan mit der deutschen Finanzverwaltung durchgeführten Betriebsprüfung handle es sich bei der angeblich in Deutschland unterhaltenen Betriebsstätte um eine Scheinanschrift zur Verschleierung abgabenrechtlich relevanter Sachverhalte. Alle näher dargestellten Umstände würden darauf hinweisen, dass alle Geschäfte von einem österreichischen Standort aus durchgeführt worden wären. Viele dieser Geschäfte hätten in den Aufzeichnungen keinen Niederschlag gefunden. Alle gegen die in Deutschland ergangenen Bescheide eingebrachten Rechtsmittel seien zurückgewiesen worden. In Punkt 1 bis 4 des Schlussbesprechungsprogrammes (SB-Programm) werden die genannten Umstände sowie die Schätzungsbefugnis zur Umsatzsteuer näher dargestellt. Die Schätzungsbefugnis zur Einkommensteuer und eine Begründung der Schätzung der Gewinne aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1998 bis 2001 mit 0 wird in Punkt 10 des SB-Programmes festgehalten. Da der Lebensunterhalt des Bf durch die Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, aus den Provisionen (siehe unten) und den sich erhöhenden Bankverbindlichkeiten gedeckt sei und eine Ermittlung des Betriebserfolges mit den zur Verfügung stehenden Unterlagen nicht möglich sei, seien die Gewinne aus verwaltungsökonomischen Gründen mit 0 geschätzt worden. Die grundsätzliche Schätzungsbefugnis wurde nie bestritten und beim Besprechungstermin am 4. April 2014 schlüssig zugestanden.

In den Punkten 5 bis 8 und 9 des SB-Programmes werden unter Verweis auf diverse beiliegende Aufstellungen die Feststellungen zur **Umsatzsteuer** dargestellt. Beilage A betrifft die von Deutschland nach Österreich „verlagerten“ Umsätze, Beilage B die Feststellungen zu den innergemeinschaftlichen Erwerben. Die Beilage C enthält eine Aufstellung aller KFZ, die zu Entgeltserhöhungen im Zusammenhang mit dem KFZ-Handel führten. In der Beilage D (zu Punkt 9) werden jene Bankgutschriften angeführt, deren Herkunft nicht aufgeklärt worden sei oder die bei den Einnahmen bisher nicht berücksichtigt worden seien. Zu diesem Punkt erfolgten aufgrund von Nachweisen, die noch bei der Schlussbesprechung vorgelegt wurden, Neuberechnungen.

Hinsichtlich der **Einkommensteuer** führt Punkt 8 aus, dass bisher nicht erklärte Provisionen einer Versicherung den Gewinn in den Jahren 1999, 2000 und 2001 erhöhen würden. Wie bereits erwähnt, wird in Punkt 10 die Schätzungsbefugnis und das

Schätzungsergebnis erläutert. Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung wird in TZ 49 ff die einkommensteuerliche Auswirkung der Feststellungen der Betriebsprüfung (auch hinsichtlich der Versteuerung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) dargestellt.

Punkt 11 und Beilage E des SB-Programmes stellen anhand von genau bezeichneten Fahrzeugen die Feststellungen zur Normverbrauchsabgabe (NoVA) dar und in Punkt 12 und Beilage F erfolgt eine gleichartige Darstellung für die Feststellungen betreffend die KFZ-Steuer.

Ausführungen in der Beschwerde

Die Beschwerde gegen die aufgrund der getroffenen Feststellungen ergangenen Bescheide enthält zunächst eine Aufstellung, in der auch alle im Spruch dieses Beschlusses angeführten Bescheide als bekämpft angeführt werden. In weiterer Folge richtet sich die Beschwerde ohne betragliche Änderungsanträge **gegen die Nichtanerkennung der deutschen Betriebsstätte** und die Verlagerung sämtlicher Geschäftsfälle nach Österreich. Mit verschiedenen Angaben zur betrieblichen Tätigkeit des Bf wird dargestellt, dass die Feststellungen der österreichischen und der deutschen Finanzverwaltung zur Betriebsstätte unrichtig seien. Im **Umsatzsteuerrecht** bestimme sich der Ort der zu besteuern den Leistungen nach den §§ 3 und 3a des UStG 1994 und nicht nach der „nationalen Zugehörigkeit des leistenden Unternehmers“. Das Verfahren in Deutschland wäre aus Kostengründen nicht weiter verfolgt worden. Die angebliche Nichterfassung von Geschäftsfällen ergäbe sich daraus, dass „z.B. KFZ-An- und Verkäufe völlig undifferenziert dem Bf zugeordnet worden seien“.

Die Beschwerde richtet „sich weiters **gegen die Umsatzbesteuerung** der folgenden Bankgutschriften (gemäß Punkt 9 des SB-Programmes)“. Es werden dann Anmerkungen zu einzelnen Zurechnungen angeführt.

Bekämpft wurden in weiterer Folge die **USt- und NoVA-Feststellungen** zu bestimmten Fahrzeugen. Hinsichtlich der Fahrzeuge und den dazu ergangenen Festsetzungen mit den Nummern 30 (1. Festsetzung Juli 1999), 44 (3. Festsetzung Juli 1999) und 9 (2. Festsetzung März 2001) enthält die Beschwerde keine Angaben. Hinsichtlich dieser Bescheide wird lediglich angeführt, dass „für nicht gesondert erklärte Fälle ebenfalls Berufung gegen Umsatz- und NoVA-Vorschreibungen erhoben wird und eventuell fehlende Unterlagen nachgereicht werden“.

Hinsichtlich der ebenfalls bekämpften Feststellungen **zur KFZ-Steuer** wird angegeben, dass „der überwiegende Teil der aufgelisteten Fahrzeuge der Weiterveräußerung diene und keine Zulassungen im Inland vorgenommen wurden. Die kurzfristig im Ausland zugelassenen Fahrzeuge wurden durch den Bf zum überwiegenden Teil nicht im Inland auf öffentlichen Straßen verwendet. Die für den Motorsport bestimmten Motorräder wurden nicht auf öffentlichen Straßen im Inland verwendet“. Betragliche Änderungsanträge bzw Angaben zu konkreten Fahrzeugen sind nicht angeführt.

Bezüglich der **Einkommensteuer** findet sich lediglich die Bezeichnung der ergangenen Bescheide in der Aufstellung der bekämpften Bescheide. Im Schriftsatz selbst findet sich

kein Hinweis, in wie weit oder ob die Schätzung, die Feststellungen zu den Provisionen oder der Einkünfteermittlung überhaupt bekämpft wird. Es wird auch nicht dargestellt, wie eine Schätzung nach Ansicht des Bf auszusehen hätte. Die konkret angeführten Angaben beziehen sich zum einen ausdrücklich auf Feststellungen zur NoVA oder zur USt und betreffen auch nicht die Einkommensteuer. Im Ergebnis liegen bezüglich der Beschwerden zu den Einkommensteuerbescheiden keine hinreichend bestimmbareren Änderungsanträge mit damit im Konnex stehenden Begründungen vor. Aus keinem der Berufungspunkte ergibt sich ein eindeutig zahlenmäßig bestimmbarer Vorschlag, wie die ertragsteuerlich wesentlichen Bemessungsgrundlagen nach Ansicht des Bf zu ermitteln seien. Die Berufungsausführungen im Text richten sich nach ihrem Wortlaut nur gegen die USt-Feststellungen.

Die zuletzt gestellten Anträge auf Senatszuständigkeit und Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wurden mittlerweile zurückgenommen.

Mit einem Schreiben vom 27. Jänner 2006 nimmt dann der Prüfer umfangreich Stellung zu den Beschwerdeausführungen des Bf.

Der Gegenäußerung dazu vom 5. Juli 2006 ist hinsichtlich der inhaltlichen Anforderungen des § 250 BAO an eine Beschwerde nichts Konkretes zu entnehmen, weshalb auch auf dieses Schreiben nicht mehr näher eingegangen wird.

Weiteres Verfahren vor dem UFS bzw. dem BFG

Die Beschwerden wurden mit Vorlagebericht vom 10. August 2006 **ohne vorherige Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages** durch das Finanzamt dem damaligen UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Bereits mit der Ladung vom 8. Juli 2013 zum ersten Erörterungstermin (mit dem nicht erreichten Ziel einer verwaltungsökonomischen Streitbeilegung) wurde der steuerliche Vertreter des Bw formlos darauf hingewiesen, dass die Mängel in den Beschwerden zu beheben sein werden. Vorerst sollte aber ein Versuch zur Streitbeilegung unternommen werden. Der Richter (damals zuständiger Referent) strebte aufgrund der umfangreichen streitigen Punkte, des bereits langen Verfahrens, der fraglichen Einbringlichkeit und der nach erster Durchsicht zumindest teilweise unverständlichen Ausführungen des Bf eine verwaltungsökonomische Lösung an.

Beim Erörterungstermin am 25. Juli 2013 wurde zwischen den Parteien eine Variante zur möglichen Streitbeilegung festgehalten, allerdings gab der steuerliche Vertreter des Bf an, dass er erst Rücksprache mit seinem Klienten halten müsse. Die weiteren für den Erörterungstermin vorbereiteten Fragestellungen wurden dann wegen der ins Auge gefassten Streitbeilegung nicht mehr behandelt, wurden den Parteien aber mit dem Hinweis, dass diese Fragen Vorhalte darstellen würden, falls das Verfahren ohne Streitbeilegung fortgesetzt werden müsste, mit der Niederschrift zum Erörterungstermin übergeben.

Mit einer Eingabe vom 14. August 2013 gab der steuerliche Vertreter des Bf bekannt, dass die in Erwägung gezogene Streitbeilegung nicht möglich sei. Eine gleichzeitige Beantwortung der dann als Vorhalt zu verstehenden Fragen in der Niederschrift vom 25. Juli 2013 oder eine Ergänzung zu den mangelhaften Beschwerden erfolgte nicht.

Der Bf wurde dann seitens des UFS mit einem Vorhalt vom 19. August 2013 (zugestellt am 21. August 2013) nochmals aufgefordert, die gestellten Fragen zu beantworten und die vom Bf angekündigten bzw. die vom BFG geforderten Unterlagen vorzulegen. Die Mängel in den Berufungen mögen behoben und vorhandene Beweise zu den gestellten Änderungsanträgen und Begründungen vorgelegt werden. Als Beilage wurde nochmals eine Kopie der Niederschrift mit den dort festgehaltenen Fragen übermittelt. Zur Beantwortung des Vorhaltes wurde aufgrund der Urlaubszeit eine sechswöchige (!) Frist eingeräumt.

Am letzten Tag der Frist am 2. Oktober 2013 wurde ein Antrag auf Verlängerung der Beantwortungsfrist um 8 Wochen eingebracht. Begründet wurde dies damit, dass umfangreiche Aktenunterlagen zu sichten seien. Nachdem seitens des steuerlichen Vertreters telefonisch (und festgehalten in einem Mail vom 4. Oktober 2013) eine sachverhältnismäßige Aufklärung durch die vorzulegenden Unterlagen zugesichert wurde, wurde der Fristverlängerung zugestimmt. Dies erfolgte einerseits im Interesse der Wahrheitsfindung und andererseits im Wissen, dass der Referent aufgrund einer bevorstehenden Operation ohnehin in den nächsten Wochen den Fall nicht bearbeiten können wird.

Wiederum am letzten Tag der um 8 Wochen verlängerten Frist gab der steuerliche Vertreter mit Eingabe vom 27. November 2013 bekannt, dass die Beantwortung aufgrund des Umfanges der aufgeworfenen Fragen nicht möglich gewesen sei und die Frist um weitere 8 Wochen verlängert werden möge. Telefonisch wurde dem steuerlichen Vertreter mitgeteilt, dass dieser abermaligen Fristverlängerung nicht zugestimmt werde. Der steuerliche Vertreter kündigte an, dass er die vorhandenen Unterlagen erst bei der mündlichen Verhandlung vorlegen werde.

Mit Schreiben vom 2. Dezember 2013 zog der Bf hinsichtlich aller Beschwerden den Antrag auf Senatszuständigkeit zurück.

Am 7. Februar 2014 (zugestellt am 11. Februar 2014) erging dann ein umfangreicher **Beschluss, in dem dem Bf gem. § 85 Abs. 2 BAO iVm § 269 Abs.1 BAO** aufgetragen wurde, die im Anhang, welcher als Bestandteil des Spruches anzusehen sei, angeführten Mängel der Beschwerden zu beheben. Der angehängten Aufstellung sei zu entnehmen, welchen inhaltlichen Anforderungen des § 250 BAO bei den einzelnen Beschwerden nicht entsprochen worden sei. Als Frist zur Mängelbehebung wurden 6 Wochen bestimmt und festgehalten, dass bei Nichterfüllung des Auftrages innerhalb der angeführten Frist die mangelhaft gebliebenen Beschwerden gemäß § 85 Abs.2 BAO als zurückgenommen gelten. In den Entscheidungsgründen wurde die sechswöchige Frist als angemessen begründet und die Bestimmung des § 250 BAO mit seinen inhaltlichen Anforderungen

an eine Beschwerde näher dargestellt. Hinsichtlich den Anforderungen an Beschwerden gegen Schätzungsbescheide wurde dem Bf mitgeteilt, dass diesbezüglich seitens des Bf begründet darzulegen sei, wie seiner Ansicht nach die Bemessungsgrundlagen betraglich zu ermitteln seien. Bei den Hinweisen zu den einzeln dargestellten Anforderungen des § 250 BAO in den Aufstellungen mit dem Wortlaut „fehlt“ oder „mehrdeutig“ hätte zur Vermeidung des Eintritts der Rücknahmefiktion jedenfalls eine Mängelbehebung oder Zurücknahme der Beschwerde zu erfolgen. In der Aufstellung erfolgten die Anforderungen gegliedert nach Abgaben und Zeitraum und unter Angabe der jeweiligen Bestimmungen des § 250 Abs. 1 BAO (lit.a Bezeichnung; lit.b Anfechtungspunkt; lit.c Änderungsantrag und lit.d Begründung).

Bezüglich der Beschwerden gegen die **Einkommensteuerbescheide 1998 bis 2001** wurde dem Beschwerdeführer aufgetragen, die fehlenden Anfechtungspunkte, Änderungsanträge und Begründungen nachzureichen. Auch seien nach den weiteren Ausführungen im Beschluss zu allenfalls nachzureichenden Änderungsanträgen im Konnex dazu stehende Begründungen vorzulegen.

Auch hinsichtlich der Beschwerden gegen die Festsetzungen der **Normverbrauchsabgabe** für Juli 1999 (FzNr. 30), für Juli 1999 (FzNr. 2) und für März 2001 (FzNr. 9) wurde dem Bf aufgetragen, die fehlenden Anfechtungspunkte, Änderungsanträge und Begründungen nachzureichen.

Bezüglich der eingebrachten Beschwerden gegen die **KFZ-Steuer-Festsetzungen für 1998, 1999, 2000, 2001 und 2002** wurde festgehalten, dass die Anfechtungspunkte mehrdeutig seien und somit darzustellen sei, wie weit die Bescheide angefochten werden bzw. überprüft werden sollen. Ebenso habe hinsichtlich der mehrdeutigen Begründungen eine Aufklärung zu erfolgen bzw. seien fehlende Begründungen, die im Konnex zu Änderungsanträgen stehen müssten, nachzureichen.

Mit dem angeführten Mängelbehebungsauftrag wurde dem Bf nochmals ein Vorhalt zugestellt, der ebenfalls binnen 6 Wochen zu beantworten gewesen wäre. In diesem wurde der Bf mitgeteilt, wie eine eventuell erforderliche Akteneinsicht organisiert werden könnte, dass alle vorhandenen Unterlagen vor der mündlichen Verhandlung vorzulegen seien und eine spätere Vorlage mangels Überprüfungsmöglichkeit Auswirkungen auf die Beweiswürdigung hätte. Darüber hinaus wurde der Bf auch um Beantwortung weiterer Fragen zur Sache ersucht. Ergänzend zum Mängelbehebungsauftrag zu den ESt-Beschwerden wurde dem Bf mitgeteilt, dass nicht ersichtlich sei, ob gegen die ESt-Bescheide überhaupt ein Rechtsmittel eingebracht werden sollte. Die Gewinne seien seitens des Finanzamtes mit 0 geschätzt worden und eventuell angestrebte Verluste könnten nicht verwertet werden, weshalb ggfs. auch eine Zurücknahme zu erwägen sei.

Anlässlich einer Besprechung zwischen dem Richter und dem Betriebsprüfer am 17. Februar 2014 zur Abklärung von Fragen zum Prüfungsergebnis und der angewandten Schätzungsmethode wies der Prüfer insbesondere auch darauf hin, dass alleine aufgrund des vorgefundenen Belegmaterials geschätzt werden hätte müssen, da der Bf trotz

mehrmaliger Aufforderungen in keinsten Weise bei der Wahrheitsfindung mitgewirkt hätte. Die nicht vorhandene Mitwirkung des Bf bei der Sachverhaltsermittlung konnte der Richter auch im Arbeitsbogen des Prüfers nachvollziehen. Vom Prüfer wurde auch bestätigt, dass aufgrund der aufliegenden Unterlagen und vergeblich erfolgten Anforderungen auch davon auszugehen sei, dass in allen gegenständlichen Jahren keinerlei Gewinnermittlungen, Aufzeichnungen oder systematische Belegsammlungen des Bf vorliegen würden

Der oben genannte Vorhalt blieb wiederum zur Gänze unbeantwortet.

Die Zustellung der angeführten Schreiben (Mängelbehebungsauftrag und Vorhalt) erfolgte am 11. Februar 2014. Am letzten Tag der sechswöchigen Frist (25. März 2014) wurde das **„Antwortschreiben“ zum Mängelbehebungsauftrag** und zum Vorhalt seitens des steuerlichen Vertreters des Bf versandt. In diesem Schreiben teilte der steuerliche Vertreter des Bf mit, dass die Vorhaltsbeantwortung im Rahmen einer Einvernahme des Bf erfolgen könne, dem Bf „nicht ersichtlich sei, welche Änderungen (Mängelbehebung) vom BFG begehrt werde“ und die weitere Vorgangsweise durch den Richter und dem steuerlichen Vertreter des Bf in einem persönlichen Gespräch besprochen werden sollte. Überdies könnten zwar die Begründungen durch das BFG nach § 269 BAO nachgereicht werden, dies werde aber nicht akzeptiert. (Anmerkung des Richters: Eine Nachreichung von Begründungen war in diesem Verfahren nicht erforderlich und erfolgte daher auch nicht, die Textierung stammt offensichtlich aus einer Eingabe im Verfahren des Bruders des Bf.) Nach Ansicht des Bf würden keine mangelhaften Beschwerden vorliegen, da diese die gesetzlich vorgesehenen Rechtsmittelerklärungen zum Umfang der Anfechtung, eine Begründung und eine Antragstellung enthalten würden.

Auf Wunsch des steuerlichen Vertreters des Bf fand am 4. April 2014 eine Besprechung zwischen ihm und dem Richter statt. In der darüber aufgenommenen Niederschrift wurde auch festgehalten, dass das Verhalten des Bf als Missachtung der Versuche des Gerichtes, Klarheit in den Sachverhalt und in die tatsächlich gewollten Änderungsanträge zu bringen, angesehen werde. Den Aufträgen sei nicht nur nicht entsprochen worden, sondern das Antwortschreiben enthalte nur nicht nachvollziehbare Ausführungen. So wie bereits im erstinstanzlichen Verfahren gehe es offensichtlich nur um Zeitgewinn und die auch schon vor dem Finanzamt gegebene mangelnde Mitwirkung des Bf spiegle sich auch im Verhalten vor dem BFG wider. Sämtliche Vorhalte seien unbeantwortet geblieben. Der steuerliche Vertreter gab dazu an, dass er davon abhängig sei, welche Informationen er bekomme. Sämtliche erhaltenen Informationen hätte er weitergereicht (Anm. des Richters: keine). Auch die Ausführungen im Antwortschreiben würden auf diesem Umstand beruhen.

Dem steuerlichen Vertreter wurde sodann vorgehalten, dass hier offensichtlich in letzter Minute noch irgendwas geschrieben wurde. Bei Schätzungsbescheiden hätte in den Beschwerden dargestellt werden müssen, mit welchen Beträgen bzw. Ergebnissen nach Ansicht des Bf zu schätzen gewesen wäre. Da der Bf aber mangels jeglicher Aufzeichnungen, Unterlagen oder sonstiger Berechnungen weder zur Gewinnermittlung, zur Umsatzsteuer oder zu anderen Abgaben in der Lage sei, dazu taugliche Angaben zu

machen, könnten auch die wirklich strittigen Beträge nicht dargestellt werden. Aus diesem Grund seien auch die Berufungen ursprünglich mangelhaft eingebracht worden, seien ungewöhnlicher Weise auch keine Aussetzungsanträge nach § 212a BAO eingebracht worden und hätten nun auch die Mängelbehebungsaufträge nicht erfüllt werden können. Der steuerliche Vertreter des Bf gab dazu an, dass es so sei.

Auf die Frage an den steuerlichen Vertreter, warum aus dem Mängelbehebungsauftrag nicht erkennbar sein sollte, welche Anfechtungspunkte, Änderungsanträge und Begründungen innerhalb der Frist nachzureichen gewesen wären, gab dieser an, dass der Beschluss „natürlich verständlich gewesen sei“, er aber mangels anderer vom Bf erhaltener Informationen diesen nur so beantworten hätte können.

Dem steuerlichen Vertreter wurde vorgehalten, dass eine Beschwerde gegen Wiederaufnahmebescheide aussichtslos sei, wenn die Schätzungsbefugnis aufgrund der neu hervorgekommenen Tatsachen grundsätzlich zugestanden wird.

In weiterer Folge wurden seitens des steuerlichen Vertreters des Bf die Beschwerden gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuerbescheid 1998, die Vorschriften der Verspätungszuschläge zu den NoVA-Bescheiden und zur USt-Festsetzung 12/2002 sowie der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen.

Abschließend gab der steuerliche Vertreter auf Befragung an, dass keine weiteren Beweisanträge des Bf offen und auch die Ausführungen im Schreiben vom 25. März 2014 nicht als Antrag auf Vernehmung des Bf zu verstehen seien .

Rechtliche Grundlagen

Nach Art 151 Abs. 51 Z 8 B-VG sind die beim UFS mit Ablauf des 31. Dezember 2013 anhängigen Berufungen unter Anwendung der am 1. Jänner 2014 in Kraft tretenden Bestimmungen weiterzuführen. Nach der § 323 Abs. 38 BAO sind die Berufungen als Beschwerden zu erledigen.

Gemäß § 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. Die Behörde 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.

§ 269 BAO legt fest, dass dem BFG im Beschwerdeverfahren (abgesehen von hier nicht relevanten Ausnahmen) die selben Obliegenheiten und Befugnisse wie den Abgabenbehörden zukommen (VwGH 23.5.1990, 89/13/0036).

Hinsichtlich einer Beschwerde liegen inhaltliche Mängel dann vor, wenn die Beschwerde nicht den unten näher dargestellten Inhaltserfordernissen des § 250 BAO entspricht.

Liegen die entsprechenden Voraussetzungen vor (Formgebrechen, inhaltliche Mängel bzw fehlende Unterschrift), so ist die Behörde verpflichtet, mit Mängelbehebungsauftrag vorzugehen (kein Ermessen).

Wird einem (rechtmäßigen) Mängelbehebungsauftrag überhaupt nicht, nicht zeitgerecht oder unzureichend entsprochen (zB VwGH 3.6.1993, 92/16/0116), so ist mit Bescheid (Zurücknahmebescheid; vgl zB Ritz, in *Stoll*-FS, 355) auszusprechen, dass die Eingabe als zurückgenommen gilt.

§ 250 Abs. 1 BAO legt fest, dass eine Berufung zu enthalten hat:

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.

Aus dem anzuführenden **Anfechtungspunkt (lit. b)** muss sich ergeben, in welchem Umfang der Bescheidspruch überprüft werden soll. Es muss mit hinreichender Deutlichkeit zum Ausdruck gebracht werden, welcher Bereich des Bescheidspruches bekämpft wird. Wenn etwa erkennbar die ersatzlose Behebung des Bescheides oder die "vorgeschriebenen Abgaben mögen auf Null gestellt werden" beantragt wird, genügt dies den Anforderungen nach lit b. Mit den anzuführenden Anfechtungspunkten wird der Rechtsanspruch auf Überprüfung des angefochtenen Bescheides seinem Umfang nach konkretisiert. Wenn klar erkennbar ist, dass nur konkret angeführte Zurechnungen bekämpft werden, genügt dies diesen Anforderungen (z.B. VwGH 28.5.2008, 2008/15/0123). Dagegen genügt es nicht, bloß allgemein Verfahrensmängel und darauf beruhende Sachverhaltsmängel zu rügen, da damit nicht dargetan wird, welche Punkte des Bescheides angefochten bzw. welche Änderungen beantragt werden (VwGH 26.5.2004, 2004/14/0035). Das Begehren, " die Gewinne und die Zurechnungen der Köst nicht zu unterziehen " erfüllt beispielsweise weder die Voraussetzung der lit b noch jene der lit c, da das Begehren insofern mehrdeutig ist, als nicht klar ist, ob lediglich der im wiederaufgenommenen Verfahren vorgeschriebene Mehrbetrag oder auch die ursprünglich erklärungskgemäß ergangenen Bescheide bekämpft werden sollen (VwGH 8.4.1992, 91/13/0123).

Aus dem **Berufungsantrag (lit.c)** muss klar bestimmbar sein, welche Unrichtigkeit der Bf beseitigt haben will. Mit Eindeutigkeit muss erschlossen werden können, was die Partei will (VwGH 21.10.1999, 97/15/0094; 23.4.2001, 99/14/0104; 24.10.2005, 2002/13/0005, 0006). Die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, muss somit einen bestimmten oder zumindest bestimmbaren Inhalt haben (VwGH 10.3.1994, 93/15/0137; 26.5.2004, 2004/14/0035; 15.11.2005, 2004/14/0108; 28.5.2008, 2008/15/0123).

Nach VwGH 23.5.1990, 89/13/0036 muss der Bf aufgefordert werden, eine Erklärung abzugeben, welche Änderungen durch die betreffenden Rechtsmittel ziffernmäßig beantragt werden, wenn kein bestimmbarer Änderungsantrag vorliegt.

Diese Voraussetzung ist erfüllt, wenn beantragt wird, konkret bezeichnete von der BP vorgenommenen Zurechnungen rückgängig zu machen (VwGH 28.5.2008, 2008/15/0123) oder die Umsatzsteuer auf Grund der abgegebenen Voranmeldungen festzusetzen (VwGH 23.5.1978, 595, 658, 659/78).

Kein hinreichender Änderungsantrag würde dagegen vorliegen, wenn -wie bereits oben angemerkt (VwGH 26.5.2004, 2004/14/0035)- bloß Verfahrensmängel und darauf beruhende fehlerhafte Sachverhaltsmängel vorgeworfen werden und weder dargetan wird, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, noch welche Änderungen beantragt werden. Nicht ausreichend ist auch der Antrag, erklärungskgemäß zu veranlassen, wenn die betreffenden angekündigten Steuererklärungen und die Darstellung der angestrebten Besteuerungsgrundlagen nicht vorgelegt werden (VwGH 29.9.1976, 1093/76; 20.7.1999, 93/13/0312); das Vorbringen, Abgaben seien unrichtig festgesetzt sowie die Vorauszahlungen nicht berücksichtigt worden (VwGH 17.9.1996, 92/14/0081); oder nach VwGH 2004/14/0108 vom 15.11.2005 wenn beantragt wird, nach allfälliger Überprüfung die diesbezüglichen Bescheide entsprechend abzuändern oder im Hinblick darauf, dass bestimmte Fahrzeuge von der Bf nicht in die Buchhaltung aufzunehmen gewesen wären, wären entsprechende Korrekturen vorzunehmen.

Auch wenn aus dem Vorbringen des Bf geschlossen werden kann, dass der Bf eine bestimmte Bemessungsgrundlage mit einem niedrigeren Betrag festgestellt wissen will, wäre derartigen Ausführungen nicht zu entnehmen, welche konkreten Änderungen den Vorstellungen des Bf entsprechen würden. Es liegt somit kein hinreichender Änderungsantrag vor.

Hinsichtlich der in **§ 250 Abs. 1 lit. d BAO** geforderten **Begründung** führte der VwGH (VwGH 23.4.2001, 99/14/0104) aus, dass erkennbar sein muss, was die Partei anstrebt und womit die Partei ihren Standpunkt vertreten zu können glaubt, die Behörde soll klar erkennen können, aus welchen Gründen der Berufungswerber die Berufung für gerechtfertigt bzw für Erfolg versprechend hält (VwGH 21.1.2004, 99/13/0120; 24.10.2005, 2002/13/0005, 0006; 28.5.2008, 2007/15/0247). Eine Begründung fehlt dann, wenn die Berufung keinen Hinweis enthält, worin die Unrichtigkeit des bekämpften Bescheides gelegen sein soll. Die nicht näher begründete Behauptung, eine Abgabe oder Bemessungsgrundlage sei zu hoch, stellt keine ausreichende Begründung dar. Eine Begründung muss im Konnex mit einem konkreten Begehren stehen und dieses zu untermauern versuchen (VwGH 27.6.2013, 2010/15/0213)

Keine Begründung iSd § 250 Abs 1 lit. d BAO stellt etwa die nicht näher begründete Behauptung dar, die vorgeschriebene Abgabe sei zu hoch (VwGH 28.4.1993, 91/13/0223, VwGH 27.6.2013, 2010/15/0213), der Bescheid sei ungesetzlich (VwGH 15.1.1969, 1410/68), unrichtig (VwGH 8.11.1983, 82/14/0031, 83/14/0172) oder er entspreche nicht

dem Gesetz (VwGH 10.3.1994, 93/15/0137), die bloße Behauptung, eine Schätzung entspreche nicht den tatsächlichen Verhältnissen (VwGH 29.9.1976, 1093/76), der bloße Hinweis, die Schätzung der Bemessungsgrundlagen entspreche nicht der Buchhaltung und den noch nicht abgegebenen Steuererklärungen (zB VwGH 8.11.1983, 82/14/0031, 83/14/0172).

Hinsichtlich der auch hier teilweise vorliegenden **Schätzungsbescheide** ist zu ergänzen, dass nach VwGH 23.5.1990, 89/13/0036, die Behauptung in einer gegen einen Schätzungsbescheid gerichteten Berufung, es seien keine Gewinne erzielt worden, keinen tauglichen Änderungsantrag darstellt, da sie offenlässt, ob der Gewinn null betragen habe oder ob sich Verluste ergeben hätten. Es müsste vielmehr angeführt werden, **durch welchen Betrag der seitens des FA geschätzte Betrag ersetzt werden soll**.

In der ebenfalls zu Schätzungsbescheiden ergangenen UFS-Entscheidung RV/0696-L/04 hielt der UFS fest, dass von einer Darstellung des Änderungsbegehrens nach § 250 Abs. 1 lit. c BAO keine Rede sein könne, wenn lediglich die Ermittlung des Einkommens als "nicht richtig" bezeichnet und nur einzelne Betriebsausgaben angeführt bzw. behauptet wird, ab einem bestimmten Zeitpunkt kein Einkommen mehr gehabt zu haben. In diesem Punkt wäre daher die Berufung mangelhaft geblieben, da die Abgabenbehörde nicht in die Lage versetzt wurde, auf Grund der Angaben der Bw. eine Neuberechnung der Bemessungsgrundlagen für die Einkommensteuer der gegenständlichen Jahre durchzuführen. Wenn insbesondere Angaben darüber, welche Einnahmen in den Streitjahren erzielt wurden, fehlen würden, würden die von der Bw. vorgebrachten rudimentären Angaben zur Einkommensberechnung lediglich bewirken, dass gemäß § 184 BAO neuerlich eine Schätzung der Bemessungsgrundlagen zu erfolgen hätte. Wenn aber nicht eindeutig bestimmbar sei, in welchen Punkten diese Schätzung der Bemessungsgrundlagen von der angefochtenen Schätzung der Bemessungsgrundlagen des Finanzamtes abweichen soll, sei zu Recht mit einem Mängelbehebungsauftrag vorgegangen worden.

Ein geforderter Änderungsantrag liegt nicht vor, wenn lediglich allgemeine Kommentare zu Prüfungsfeststellungen getroffen werden, ohne dass angegeben wird, wie die **geschätzte Bemessungsgrundlage abgeändert werden soll**. Einem Änderungsantrag muss zumindest bestimmbar entnommen werden können, welche Änderungen hinsichtlich der geschätzten Bemessungsgrundlage vorgenommen werden sollen (VwGH 21.10.1999, 97/15/0094).

Die bloße Behauptung, eine Schätzung entspreche nicht den tatsächlichen Verhältnissen (VwGH 29.9.1976, 1093/76), der bloße Hinweis, die Schätzung der Bemessungsgrundlagen entspreche nicht der Buchhaltung und den noch nicht abgegebenen Steuererklärungen (zB VwGH 8.11.1983, 82/14/0031, 83/14/0172), stellt hinsichtlich eines Schätzungsbescheides keine taugliche Begründung dar.

Hinsichtlich der Auslegung der Ausführungen in den Beschwerden: Für die Beurteilung von Anbringen kommt es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen

und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes. Maßgebend für die Wirksamkeit einer Prozessklärung ist aber das Erklärte, nicht das Gewollte. Allerdings ist das Erklärte der Auslegung zugänglich. Parteierklärungen im Verwaltungsverfahren sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, dh es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss. Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt.

Bei **undeutlichem Inhalt** eines Anbringens ist – im Hinblick auf § 115 – die Absicht der Partei zu erforschen (zB VwGH 29.3.2001, 2000/14/0014; 28.1.2003, 2001/14/0229; 24.6.2009, 2007/15/0041; 20.5.2010, 2010/15/0035). Dazu weiterführend der VwGH in seinem Erkenntnis vom 24.6.2009, 2007/15/0041) Hätte die belangte Behörde **Zweifel** am Inhalt des Antrages oder an der Erklärung, in welchen Punkten der ("Sammel-")Bescheid vom 6. Februar 2004 oder welcher der mit "Umsatzsteuerbescheid 2000" und "Umsatzsteuerbescheid 2001" bezeichneten Bescheide vom 6. Februar 2004 angefochten wird, gehegt, dann **hätte sie allerdings einen Mängelbehebungsauftrag nach § 275 BAO erlassen müssen** und der Beschwerdeführerin die Behebung der inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen gehabt, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt (VwGH 27. Jänner 2009, 2006/13/0099).

Die Behörde hat nicht den **Sinn einer mehrdeutigen Parteienbekundung** in der Richtung zu bestimmen, die für den Standpunkt der Partei nach der Beurteilung der Behörde am günstigsten wäre (VwGH 8.4.1992, 91/13/0123).

Bei einem eindeutigen Inhalt eines Anbringens ist eine davon abweichende, nach außen auch andeutungsweise nicht zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters nicht maßgeblich (zB VwGH 20.2.1998, 96/15/0127; 18.5.2006, 2003/16/0009; 24.6.2009, 2007/15/0041).

Der VwGH führte in seiner Entscheidung vom 8.4.1992, 91/13/0123 zu unklaren, mehrdeutigen Anbringen aus, dass der Behörde nicht die Aufgabe zukommt, den Sinn einer unklaren, mehr als eine Deutung zulassenden Parteienbekundung in der Richtung zu bestimmen, die für den Standpunkt der Partei nach Beurteilung der Behörde am günstigsten wäre, und damit gleichsam stellvertretend für die Partei eine Entscheidung zu treffen, die sie in der Wahl ihrer unklaren, mehrdeutigen Formulierung vermieden hatte. Erst recht kann auch bei rechtsschutzfreundlicher Interpretation von Parteienerklärungen nicht die Befugnis oder Pflicht der Behörde abgeleitet werden, von der Partei tatsächlich nicht erstattete Erklärungen aus der Erwägung als erstattet zu fingieren.

Hinsichtlich **der Angemessenheit der Befristung** zur Mängelbehebung hielt der VwGH in seiner Entscheidung vom 7. Juli 2011, 2010/15/0024, fest, dass die zu setzenden Frist den Zweck verfolgt, ohne unvertretbaren Aufschub feststellen zu können, ob die

Berufung einer inhaltlichen Erledigung zuzuführen ist VwGH 29. Juni 1999, 99/14/0123). Eine Frist ist dann angemessen im Sinne der Mängelbehebungsvorschriften, wenn die Fristbemessung den besonderen Verhältnissen sachgerecht Rechnung trägt und der Berufungswerber in die Lage versetzt wird, dem Auftrag innerhalb der gesetzten Frist ordnungsgemäß nachzukommen. Die Angemessenheit einer Frist hängt immer von den Umständen des Einzelfalls ab.

Festgestellter Sachverhalt

Das gesamte erst- und zweitinstanzliche Verfahren ist geprägt von der gänzlichen Unterlassung einer Mitwirkung und der Nichterfüllung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Bf. Schon hinsichtlich der Prüfungszeiträume 1998 bis 2001 mussten die Besteuerungsgrundlagen infolge der formellen und materiellen Mängel der Aufzeichnungen geschätzt werden. Die Schätzungsbefugnis wurde durch den Bf auch grundsätzlich anerkannt. Wie auch der steuerliche Vertreter des Bf zugestand, war das Nichtvorliegen von Aufzeichnungen, Gewinnermittlungen oder systematischen Belegablagen auch die Ursache für die schon ursprünglich mangelhafte Abfassung der Beschwerden und für die Unmöglichkeit den Mängelbehebungsaufträgen nachkommen zu können. Ebenso konnte auch nach den Angaben des steuerlichen Vertreters des Bf aus diesen Gründen keine Darstellung eines nach § 212a BAO auszusetzenden Betrages erfolgen. Nach dem Abs. 3 dieser Bestimmung müsste jener Abgabebetrag ermittelt werden, dessen Höhe von der Erledigung der Bescheidbeschwerde abhängt. Kennt aber der Bf diesen Betrag selbst nicht und kann er ihn mangels geeigneter Unterlagen auch nicht ermitteln, kann der Bf weder einen auszusetzenden Betrag noch taugliche Beschwerdeanträge darstellen. Infolge der grundsätzlichen Anerkennung der Schätzungsbefugnis aufgrund der vielen teilweise auch seitens des Bf anerkannten Prüfungsfeststellungen kam bei den Bescheidbeschwerden gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide ein Antrag auf gänzliche Behebung der Bescheide nicht in Betracht. Die dann verbleibende Möglichkeit, eine zumindest bestimmbar zahlenmäßige Verringerung der festgestellten Bemessungsgrundlagen zur Einkommensteuer zu beantragen, musste zwangsweise daran scheitern, dass der Bf selbst nicht weiß und nicht ermitteln kann, welche Änderungen er konkret beantragen möchte. Der steuerliche Vertreter des Bf bestätigte diese Situation beim Besprechungstermin am 4. April 2014. Hinsichtlich Umsatzsteuer und NoVA (mit Ausnahme der hier behandelten drei Festsetzungen) können zumindest punktuell begründete Änderungsanträge eruiert werden.

Auch vor dem UFS und dem BFG war der Bf nicht bereit, seiner Mitwirkungspflicht nachzukommen. Sein einziges Interesse scheint darin zu liegen, möglichst „viel Zeit zu gewinnen“. Trotz Einräumung langer Beantwortungsfristen wurde kein einziger Vorhalt beantwortet. Obwohl dem Bf bereits klar war, dass eine Beantwortung gar nicht erfolgen wird, wurden mit dem Ziel des "Zeitgewinnes" jeweils knapp vor Ablauf der Beantwortungsfristen Fristverlängerungsanträge mit der Zusicherung der Aufklärung des

Sachverhaltes gestellt. Nach Auskunft des Prüfers spiegelt sich in dieser Vorgangswiese das Verhalten des Bf im Prüfungsverfahren wider.

Zur Beantwortung der Mängelbehebungsaufträge wurde dem Bf aufgrund der Vielzahl der Aufträge eine ungewöhnlich lange Frist von sechs Wochen eingeräumt. Schon in den Monaten davor, in denen seitens des Richters noch eine verwaltungsökonomische Streitbeilegung angestrebt wurde, kam es bereits wiederholt zur Ankündigung der im Fall der Nichtzurücknahme bestimmter Beschwerden erforderlichen Aufträge. Wie sich im Nachhinein zeigte, wurden auch die Streitbeilegungsversuche seitens des Bf nur zum Zeitgewinn genutzt. Den Mängelbehebungsaufträgen wurden umfangreiche Erläuterungen beigelegt, um eventuell doch noch eruieren zu können, welche Änderungen bzw. Bemessungsgrundlagen der Bf mit welcher Begründung beantragt und wie weit seine Anfechtungen reichen.

Am letzten Tag der Mängelbehebungsfrist wurde ein Schreiben eingereicht, welches eher als Verhöhnung des Bundesfinanzgerichtes als als Antwortschreiben zu bezeichnen ist. Trotz klarer Angabe der Rechtsfolgen einer nicht fristgerechten Erfüllung der Aufträge wurde angeboten, dass die weitere Vorgangsweise in einem persönlichen Gespräch geklärt werden könnte. Obwohl der steuerliche Vertreter des Bf später niederschriftlich zugestand, dass die Aufträge natürlich verständlich gewesen seien, wurde angeführt, dass nicht erkennbar sei, was das BFG mit dem Schreiben „begehre“. Wie der steuerliche Vertreter später angab, hätte er mangels erhaltener Informationen oder Unterlagen keinen einzigen Mängelbehebungsauftrag erfüllen können und sei er daher gezwungen gewesen, in dem Schreiben juristische Unsinnigkeiten anzuführen (welche hier mangels Bedeutung für das Verfahren nicht ausgeführt werden).

Im Ergebnis ist festzuhalten, dass hinsichtlich der im Spruch genannten Beschwerde die Behebung der mitgeteilten Mängel nicht erfolgt ist.

Beweiswürdigung

Diese allgemeinen Ausführungen zum gegebenen Sachverhalt beruhen auf den Erwägungen zum oben dargestellten Verwaltungsgeschehen, den angeführten Anbringen des Bf sowie den Vorhalten und Mängelbehebungsaufträgen und den eigenen Angaben des Bf bzw. seines steuerlichen Vertreters insbesondere beim Besprechungstermin am 4. April 2014.

Der Richter geht davon aus, dass die Schätzungsbefugnis für die USt- und ESt-Bescheide grundsätzlich unstrittig gegeben ist, da diese seitens des Bf nie bestritten wurde und der steuerliche Vertreter des Bf die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid zur ESt 1998 zurückgenommen hat, nachdem ihm seitens des Richters das unstrittige Hervorkommen neuer Tatsachen und die daraus resultierende Schätzungsbefugnis vorgehalten worden war.

Aus den Ausführungen des steuerlichen Vertreters beim Termin am 4. April 2014, er hätte den Aufträgen mangels erhaltener Informationen nicht nachkommen können, geht hervor, dass die Nichterfüllung der Mängelbehebungsaufträge innerhalb der festgesetzten

Frist unstrittig vorliegt. Somit ist aber das BFG aufgrund des klaren Wortlautes des § 85 Abs. 2 BAO und aufgrund der Judikatur des VwGH (siehe zB VwGH 3. Juni 1993, 92/16/0116) verpflichtet, mit Zurücknahmebeschluss auszusprechen, dass die Beschwerden als zurückgenommen gelten. In der Folge wird dargestellt, dass auch die Mängelbehebungsaufträge rechtmäßig erlassen wurden.

Subsumtion zu den einzelnen Mängelbehebungsaufträgen und Zurücknahmeerklärungen

Da seitens des steuerlichen Vertreters des Bf angekündigt wurde, sich gegen den verfahrensleitenden Beschluss vom 7. Februar 2014 (Mängelbehebungsauftrag) mit einer außerordentlichen Revision gegen den das Verfahren abschließenden Beschluss (diese Zurücknahmeerklärung) an den VwGH zu wenden, muss auch aus diesem Grund nochmals dargestellt werden, welcher Sachverhalt, welche rechtlichen Grundlagen und Erwägungen der Erlassung der Aufträge zu den einzelnen Abgaben zugrunde lagen. Auf die mittlerweile zurückgenommenen Beschwerden wird nicht mehr eingegangen.

Im Interesse einer besseren Übersichtlichkeit und Verständlichkeit wird zu den jeweiligen Abgaben bzw. diesbezüglichen Beschwerden die juristische Begründung zur Erforderlichkeit eines Mängelbehebungsauftrages angeführt.

Die Erwägungen dazu ergeben sich jeweils aus den angeführten Schriftstücken des Bf bzw. des BFG. Auf die Gegenäußerung des Bf zur Stellungnahme des Prüfers zur Beschwerde wird aus den oben angeführten Gründen und insbesondere, weil dieses Schreiben keine für die inhaltlichen Voraussetzungen des § 250 BAO ergänzenden Ausführungen enthält, nicht eingegangen.

Einkommensteuer 1998 bis 2001

Mängelbehebungsauftrag

Hinsichtlich der Beschwerden gegen diese Bescheide wurde dem Bf aufgetragen, eindeutig darzulegen, in wie weit die Bescheide angefochten werden (Anfechtungspunkte iSd § 250 Abs. 1 lit. b BAO), welche Änderungen gem. § 250 Abs. 1 lit. c BAO beantragt werden und wie diese Anträge im Konnex dazu gem. § 250 Abs. 1 lit. d BAO begründet werden. Überdies wurde ihm mitgeteilt, dass bei Schätzungsbescheiden und zugestandener Schätzungsbefugnis begründet darzulegen ist, wie seiner Ansicht nach die Bemessungsgrundlage betraglich zu ermitteln ist. Ergänzend dazu wurde dem Bf im gleichzeitig zugestellten Vorhalt mitgeteilt, dass aufgrund der Schätzung der Gewinne durch das Finanzamt mit 0 und der Nichtverwertbarkeit von Verlusten sowie der fehlenden Anfechtungspunkte, Änderungsanträge und Begründungen die Bescheide in der Liste der angefochtenen Bescheide eventuell irrtümlich angeführt wurden und daher eine Zurücknahme zu erwägen wäre.

Eingaben des Bf

Aus den allgemeinen Ausführungen in der Beschwerde, die sich auch inhaltlich offensichtlich gegen umsatzsteuerliche Feststellungen richten, ist hinsichtlich einer

Bekämpfung der Einkommensteuerbescheide nichts zu entnehmen. Die weiteren Ausführungen richten sich dezidiert gegen Feststellungen zur USt, NoVA und KFZ-Steuer. Es findet sich lediglich die Bezeichnung der ergangenen Bescheide in der Aufstellung der bekämpften Bescheide. Im Schriftsatz selbst findet sich kein Hinweis, in wie weit oder ob die Schätzung, die Feststellungen zu den Provisionen oder der Einkünfteermittlung überhaupt bekämpft werden. Es wird auch nicht dargestellt, wie eine Schätzung nach Ansicht des Bf auszusehen hätte. Auch dem Ersuchen im Vorhalt um grundsätzliche Aufklärung, ob die Rechtsmittel überhaupt gewollt sind, wurde nicht nachgekommen. Im Ergebnis liegen bezüglich der Beschwerden zu den Einkommensteuerbescheiden keine hinreichend bestimmbar anträge bezüglich des Umfangs der Anfechtung oder der zahlenmäßigen Änderungsanträgen mit damit im Konnex stehenden Begründungen vor.

Aus keinem der Berufungspunkte ergibt sich ein zahlenmäßig bestimmbarer Vorschlag, wie die ertragsteuerlich wesentlichen Bemessungsgrundlagen nach Ansicht des Bf zu ermitteln seien.

Rechtliche Beurteilung

Hier ist nicht erkennbar und nicht zu erschließen, was das Ziel des Einschreitens gegen die genannten Schätzungsbescheide ist. Die vollständige Behebung ist nicht beantragt und kann auch bei Anerkenntnis der Schätzungsbefugnis nicht gewollt sein. Welche konkreten Änderungen aber seiner Ansicht nach durch das BFG durchgeführt werden sollten, kann der Bescheidbeschwerde und dem Antwortschreiben auf den Mängelbehebungsauftrag nicht entnommen werden.

Es genügt nicht, bloß allgemein Verfahrensmängel und darauf beruhende Sachverhaltsmängel zu rügen, da damit nicht dargetan wird, welche Punkte des Bescheides angefochten bzw. welche Änderungen beantragt werden (VwGH 26.5.2004, 2004/14/0035).

Wie oben ebenfalls bereits dargestellt, muss nach der Judikatur des VwGH zunächst versucht werden, zu eruieren, was der Einschreiter mit seiner Eingabe erreichen möchte. Dabei ist vom objektiven Erklärungswert der Ausführungen auszugehen. Bezieht sich der Bf zu bestimmten Punkten ausdrücklich nur auf die Umsatzsteuer oder die NoVA bzw. die KFZ-Steuer kann nicht automatisch unterstellt werden, dass sich diese Ausführungen auch auf die Einkommensteuer beziehen. Entstehen beim Bearbeiter Zweifel, ist die Absicht der Partei zu erforschen. Der VwGH führte dazu in seiner Entscheidung vom 24. Juni 2009, 2007/15/0041, aus, dass bei Zweifeln, wie weit bzw. in welchen Punkten ein Bescheid angefochten wird, mit Mängelbehebungsauftrag vorzugehen sei.

Werden zu einem Berufungspunkt nur allgemeine Kritisierungen vorgenommen oder wenn aus den Ausführungen nicht bestimmbar ist, ob sämtliche Zurechnungen oder welche der Zurechnungen zu einem Berufungspunkt rückgängig gemacht werden sollen, fehlt zu diesem Beschwerdepunkt ein zumindest bestimmbarer Änderungsantrag. Kann der Bf (mangels eigener konkreter Vorstellungen von den auch seiner Ansicht nach zu schätzenden Bemessungsgrundlagen) keine Angaben zu konkret beantragten

Änderungen machen, muss das Gericht nach den Aussagen des Gesetzes und der dazu ergangenen VwGH-Judikatur versuchen, mit einem Mängelbehebungsauftrag herauszufinden, welche Unrichtigkeit der Bf beseitigt haben will und mit welchen Beträgen seiner Ansicht nach die Bemessungsgrundlagen anzusetzen wären. Der Bf ist aufzufordern, eine Erklärung abzugeben, welche Änderungen durch seine Rechtsmittel ziffernmäßig beantragt werden (VwGH 23.5.1990, 89/13/0036).

Nach den oben näher dargestellten Ausführungen des VwGH zu Schätzungsbescheiden (zB.: VwGH 23.5.1990, 89/13/0036; VwGH 21.10.1999, 97/15/0094) ist es eben nicht ausreichend, die Schätzung der Betriebsprüfung nur allgemein zu kritisieren, vielmehr muss der Bf selbst anführen, mit welchem Betrag er seine Bemessungsgrundlagen geschätzt haben möchte.

Auch hinsichtlich der Begründung entspricht die Bescheidbeschwerde weder den gesetzlichen noch den von der Judikatur aufgestellten Anforderungen. Wenn schon nicht erkennbar ist, welche konkreten Unrichtigkeiten der Bf beseitigt haben möchte, kann den Eingaben des Bf konsequenterweise auch nicht entnommen werden, aus welchen Gründen der Bf glaubt, dass diese konkreten Änderungen gerechtfertigt seien. Es kann kein Konnex zwischen den allgemein gehaltenen Ausführungen und den Ausführungen zur Umsatzsteuer oder anderen Abgaben zu allfälligen konkreten Änderungsanträgen des Bf zur Einkommensteuer hergestellt werden.

Nach der oben dargestellten Judikatur des VwGH wurde somit den Anforderungen des § 250 Abs. 1 lit. b, c und d BAO nicht entsprochen, weshalb nach fruchtlosem Ablauf der Frist zur angeordneten Behebung der Beschwerdemängel die Bescheidbeschwerden als zurückgenommen zu erklären waren.

Normverbrauchsabgabe 7/1999 (FzNr 30), 7/1999 (FzNr 2) und 3/2001 (FzNr 9)

Mängelbehebungsauftrag

Dem Bf wurde aufgetragen die fehlenden Anfechtungspunkte, Änderungsanträge und Begründungen gemäß § 250 Abs. 1 Lit b bis d BAO zu den Beschwerden gegen die angeführten NoVA-Festsetzungen vorzubringen. Erläuternd wurden die Fahrzeuge mit Hinweisen auf die FzNr laut Betriebsprüfung, Kennzeichen und Type angeführt, für die die NoVA-Festsetzungen erfolgt waren.

Eingaben des Bf

Die Beschwerde bekämpft die ergangenen NoVA-Festsetzungen mit Hinweisen auf bestimmte Fahrzeuge. Insoweit sich derartige Angaben mit weiteren Ausführungen finden, ist bestimmbar, wie weit die Festsetzung angefochten ist und wie sich diese Anfechtung begründet. Zu den im Mängelbehebungsauftrag angeführten und näher bezeichneten Fahrzeugen fehlen aber derartige Angaben, weshalb auch nicht erkennbar ist, wie weit die Bescheide, mit denen für diese Fahrzeuge NoVA festgesetzt wurde, angefochten sind. Es ist in diesen Fällen nicht ersichtlich, ob die Bescheide zur Gänze behoben

werden sollen oder ob etwa nach Ansicht des Bf ein Berechnungsfehler oder dergleichen unterlaufen wäre. Mangels jeglicher Angaben zu diesen Fahrzeugen liegt auch kein begründeter Änderungsantrag vor. Die Angabe in der Beschwerde (die sich wohl auf die hier genannten Fahrzeuge bezieht), dass auch gegen nicht gesondert bezeichnete NoVA-Vorschriften eine Beschwerde eingebracht wird, ergänzt die Anführung der Bescheide in der Liste im Sinn des § 250 Abs. 1 lit. a BAO, erfüllt aber nicht die weiteren Voraussetzungen des § 250 Abs. 1 BAO.

Rechtliche Beurteilung

Aus den Eingaben des Bf ergibt sich somit nicht, ob die ersatzlose Aufhebung der Bescheide oder betragliche Änderungen beantragt werden, wie weit also die Anfechtung gehen soll. Da kein Anfechtungspunkt angeführt wurde, ist § 250 Abs. 1 lit. b BAO nicht erfüllt.

Es genügt auch nicht, bloß allgemein Verfahrensmängel und darauf beruhende Sachverhaltsmängel zu rügen, da damit nicht dargetan wird, welche Punkte des Bescheides angefochten bzw. welche Änderungen beantragt werden (VwGH 26.5.2004, 2004/14/0035).

Da sich aus den Ausführungen der Beschwerde keine Änderungsanträge zu den genannten NoVA-Bescheiden bzw. zu den betroffenen Fahrzeugen ergeben, ist nicht erkennbar, welche Unrichtigkeit der Bf bei diesen Bescheiden beseitigt haben will, weshalb auch § 250 Abs. 1 lit. c BAO nicht erfüllt ist.

Da sich aus den genannten Ausführungen auch keine Begründungen zu eventuell beabsichtigten Änderungsanträgen zur NoVA ergeben, ist auch § 250 Abs. 1 lit. d BAO nicht erfüllt.

Nach fruchtlosem Ablauf der Frist zur angeordneten Behebung der Beschwerdemängel waren daher die Bescheidbeschwerden als zurückgenommen zu erklären war

KFZ-Steuer 1998, 1999, 2000, 2001 und 2002

Mängelbehebungsauftrag

Dem Bf wurde aufgetragen die mehrdeutigen Anfechtungspunkte klarzustellen, die teilweise fehlenden Änderungsanträge und die damit im Zusammenhang stehenden Begründungen gemäß § 250 Abs. 1 Lit b bis d BAO zu den Beschwerden gegen die angeführten KFZ-Steuer-Festsetzungen vorzubringen. Ausdrücklich wurde darauf hingewiesen, dass bei einer Angabe, dass das bisherige Vorbringen mehrdeutig sei, eine Mängelbehebung bei sonstiger Zurücknahmefiktion zu erfolgen habe.

Eingaben des Bf

Der Beschwerde ist lediglich zu entnehmen, dass der überwiegende Teil der aufgelisteten Fahrzeuge der Weiterveräußerung gedient hätte und keine Zulassungen im Inland vorgenommen worden seien. Die kurzfristig im Ausland zugelassenen Fahrzeuge wären durch den Bf zum überwiegenden Teil nicht im Inland auf öffentlichen Straßen verwendet

worden. Die für den Motorsport bestimmten Motorräder seien nicht auf öffentlichen Straßen im Inland verwendet worden .

Welche Bescheide damit wie weit angefochten wurden, ist diesen mehrdeutigen Ausführungen nicht zu entnehmen. Dem BFG ist nicht erkennbar, welche Bescheide nach Ansicht des Bf gänzlich behoben werden sollen. Auch ist nicht erkennbar, welche betraglichen Änderungen eventuell nach Ansicht des Bf vorzunehmen wären. Wenn keine tauglichen Anfechtungspunkte und Änderungsanträge vorliegen, können auch die angeführten Begründungen keinen Anträgen zugeordnet werden, sodass es zwangsweise auch an Begründungen fehlt, die im Konnex zu bestimmten Änderungsanträgen stehen. Auch hier haben -wie der steuerliche Vertreter auch zugestanden hat- die mangelhaften Ausführungen ihre Ursache darin, dass seitens des Bf mangels Unterlagen oder Aufzeichnungen keine genauen Angaben gemacht werden können.

Rechtliche Beurteilung

Aus den Eingaben des Bf ergibt sich somit nicht, ob und gegebenenfalls für welchen Bescheid die ersatzlose Aufhebung der Bescheide oder betragliche Änderungen beantragt werden, wie weit also die Anfechtung gehen soll. Da somit kein eindeutiger Anfechtungspunkt angeführt wurde, ist § 250 Abs. 1 lit. b BAO nicht erfüllt.

Wie bereits zu den anderen Beschwerden ausgeführt, genügt es nicht, bloß allgemein Verfahrensmängel und darauf beruhende Sachverhaltsmängel zu rügen, da damit nicht dargetan wird, welche Punkte des Bescheides angefochten bzw. welche Änderungen beantragt werden (VwGH 26.5.2004, 2004/14/0035).

Da sich aus den Beschwerden keine Zuordnung der Ausführungen zu bestimmten Bescheiden bzw. bestimmbar Fahrzeugen ergibt, kann den Beschwerden kein Änderungsantrag zugeordnet werden und ist somit nicht erkennbar, welche Unrichtigkeit der Bf beseitigt haben will, weshalb auch § 250 Abs. 1 lit. c BAO nicht erfüllt ist.

Da sich aus diesen Ausführungen auch keine Begründung, die in einem Konnex zu einem konkreten für einen Bescheid bestimmten Änderungsantrag steht, ergeben, ist auch § 250 Abs. 1 lit. d BAO nicht erfüllt.

Nach fruchtlosem Ablauf der Frist zur angeordneten Behebung der Beschwerdemängel waren daher die Bescheidbeschwerden als zurückgenommen zu erklären.

Weitere Subsumtion

Für alle Zurücknahmeerklärungen hinsichtlich der oben angeführten Bescheidbeschwerden gilt, dass nach den oben zitierten Gesetzesbestimmungen und Entscheidungen des VwGH das BFG gegebenenfalls Mängelbehebungsaufträge erlassen darf bzw. ohne Ermessensübung erlassen muss, wenn eine Bescheidbeschwerde nicht den inhaltlichen Anforderungen des § 250 BAO entspricht. Wird diesem dann nicht, nicht zeitgerecht oder unzureichend entsprochen, ist auszusprechen, dass die Bescheidbeschwerde als zurückgenommen gilt. Da diese

Voraussetzungen wie dargestellt bei allen im Spruch genannten Bescheidbeschwerden erfüllt sind, war spruchgemäß vorzugehen.

Im Ergebnis wird einem Bf seine Rechtsverteidigungsmöglichkeit nicht genommen, wenn in Zweifelsfällen der eindeutige Wille aus dem Vorbringen nicht mit klarer Eindeutigkeit eruierbar ist und daher dem Bf mit Mängelbehebungsauftrag nochmals die Möglichkeit eingeräumt wurde, sein Anbringen zweifelsfrei zu ergänzen. Die Möglichkeit des Bf seine Rechte zu verteidigen wurde vielmehr durch die Mängelbehebungsaufträge unterstützt. Die Aufträge waren im Interesse der Aufklärung des tatsächlich Gewollten auch mit Erläuterungen versehen. Wenn der Bf den Aufträgen in keinsten Weise nachkommt, hat er die Konsequenzen seines Verhaltens zu tragen.

Diese Ansicht des Richters findet unter anderem auch eine Stütze in der Entscheidung des VwGH vom 24. Juni 2009, 2007/15/0041, nach der bei gegebenen Zweifeln und Mehrdeutigkeit mit Mängelbehebungsauftrag vorzugehen ist. Wenn weder mit Sicherheit feststeht, ob ein Bescheid überhaupt angefochten ist, wie weit dieser angefochten wird und welche Änderungen tatsächlich begehrt werden, darf dem Anbringen auch nicht durch die Behörde die wahrscheinlich logische und für den Bf günstige Erklärung unterstellt werden. In solchen Fällen ist zur Abklärung mit Mängelbehebungsauftrag vorzugehen, ohne dass dies im Ermessen stehen würde.

Wenn die fehlenden Beschwerdebestandteile in der Beschwerde nach Ansicht des Bf klar und eindeutig bestimmt oder bestimmbar vorgelegen wären, hätte die Beantwortung der Aufträge keinen Aufwand dargestellt und wären diese Angaben auch gemacht worden. Da aber nicht einmal dem Bf klar ist, welche Änderungen er in den angeführten Fällen eigentlich beantragt bzw. wie er seine Bemessungsgrundlagen bzw. sein Einkommen oder seine Umsätze ermittelt/geschätzt haben möchte, kann er dies auch gegenüber dem BFG ohne erheblichem Aufwand nicht bekannt geben. Diesen Aufwand aufzubringen war aber der Bf nicht bereit. Damit ist aber nicht klargelegt, über welchen Beschwerdepunkt abzusprechen ist (falls lit b mangelhaft), bzw ist das BFG somit nicht in der Lage, zu erkennen, welche Unrichtigkeit der Bf dem Bescheid anlastet (wenn lit c mangelhaft) und mangels im Konnex mit dem Änderungsantrag stehender Begründung kann das BFG auch nicht erkennen, aus welchen Gründen der Bf die jeweiligen Änderungsanträge für gerechtfertigt hält.

Durch die eher ungewöhnlich lange Befristung mit 6 Wochen wurde den besonderen Verhältnissen, nämlich dem Umfang der zu behebbenden Mängel, ausreichend Rechnung getragen, zumal die Mängelbehebungsaufträge bereits zuvor auch mit inhaltlichen Hinweisen mehrmals angekündigt wurden. Wie unten noch darzustellen sein wird, zeigte sich überdies, dass eine Beantwortung der Aufträge von vornherein nicht beabsichtigt war, weshalb auch eine längere Frist nichts zur Aufklärung beitragen hätte können.

Zur Zulässigkeit der Revision

Eine Revision gegen die Zurücknahmebeschlüsse ist gem. Art 133 Abs. 4 und Abs. 9 B-VG iVm § 25a VwGG **nicht zulässig**, da die Lösung der hier streitigen Rechtssachen

nicht von einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Vielmehr sind die hier maßgeblichen Rechtsfragen durch die oben bereits mehrfach angeführte eindeutige Rechtsprechung des VwGH geklärt.

Die zwingende Rechtsfolge einer nicht erfolgten Mängelbehebung innerhalb der gesetzten Mängelbehebungsfrist ist aufgrund des eindeutigen Wortlautes des Gesetzes (jetzt § 85 Abs. 2 BAO) und der dazu ergangenen Judikatur des VwGH (zB. VwGH 3.6.1993, 92/16/0116) die Zurücknahmeerklärung in Beschlussform.

Im Rahmen einer Revision gegen die Zurücknahmeerklärungen könnte aber auch die Rechtswidrigkeit des Mängelbehebungsauftrages (sog. verfahrensleitender Beschluss, der nicht selbständig anfechtbar ist) geltend gemacht werden. Wie zunächst bei der Darstellung der Rechtslage im allgemeinen und in weiterer Folge zu den einzelnen Mängelbehebungsaufträgen oben angeführt wurde, ist aber auch aufgrund der jeweils angeführten Judikatur die Zulässigkeit (bzw. die zwingend zu erfolgende) Erlassung eines diesbezüglichen Auftrages bei gegebenem Sachverhalt geklärt, sodass auch diesbezüglich keine Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung durch den VwGH erforderlich ist. Der VwGH führte dazu zum Beispiel in seiner Entscheidung vom 24. Juni 2009, 2007/15/0041, aus, dass bei gegebenen Zweifeln, wie weit bzw. in welchen Punkten ein Bescheid angefochten wird, mit Mängelbehebungsauftrag vorzugehen ist.

Linz, am 8. Mai 2014