

## Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende V. und die weiteren Mitglieder M1, M2 und M3 über die Berufung des Bw., vertreten durch KR Mag. Helmut Puffer, Steuerberater, 4690 Schwanenstadt, Sparkassenplatz 2, vom 15. Februar 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch HR Mag. Johann Lehner, vom 17. Jänner 2006 und 19. Jänner 2006 betreffend Umsatzsteuer für 2003 und 2004, Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum Jänner bis März 2005, Einkommensteuer für 2003 und 2004, Verspätungszuschlag für 2004 und Anspruchszinsen für 2003 und 2004 entschieden:

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

### Entscheidungsgründe

Nach Ermittlungen der Prüfungsabteilung Strafsachen beim Finanzamt Linz und Durchführung einer Betriebsprüfung hat das Finanzamt Grieskirchen Wels die Bescheide vom 17. und 19. Jänner 2006 betreffend Umsatzsteuer für 2003 und 2004, Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum Jänner bis März 2005, Einkommensteuer für 2003 und 2004, Verspätungszuschlag für 2004 und Anspruchszinsen für 2003 und 2004 erlassen. In den Begründungen zu den Bescheiden wurde insbesondere auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind, hingewiesen.

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

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

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

Das Finanzamt hat mit dem Mängelbehebungsauftrag vom 1. März 2006 dem Berufungswerber aufgetragen,

die Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden,  
die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden und

die Begründung

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

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

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

Das Finanzamt hat mit den Berufungsvorentscheidungen vom 12. Juni 2006 die gegenständliche Berufung abgewiesen. In den dazu ergangenen gesonderten Begründungen vom 12. Juni 2006 wurde ausgeführt, dass der Berufungswerber die dreimonatige Frist, die ihm auf Grund des Mängelbehebungsauftrages eingeräumt worden wäre, ungenutzt verstreichen hätte lassen. Es sei weder schriftlich noch mündlich mit dem zuständigen Finanzamt Kontakt aufgenommen worden, auch sei nicht um Einsicht in die Unterlagen ersucht worden. Von unzähligen Urgenzen könne keine Rede sein. Da der Sachverhalt lt. Niederschrift zur Schlussbesprechung, an der weder der Berufungswerber noch sein steuerlicher Vertreter teilgenommen hätten, eindeutig sei, die Besteuerungsgrundlagen auf Grund mangelnder Aufzeichnungen, jedoch vorhandener Geldbewegungen im Schätzungswege zu ermitteln gewesen wären, erachte die Abgabenbehörde das Ermittlungsverfahren als ausreichend und somit die zusätzlichen Eingaben des Berufungswerbers sowie die neuerliche Beschaffung von Unterlagen als Verschleppungstaktik.

Im Vorlageantrag vom 12. Juli 2006 wurde die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung sowie die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt. In einer Begründung wurde zu den einzelnen Feststellungen der Betriebsprüfung eine Stellungnahme abgegeben. Im Übrigen führte der Bw. aus, dass sich wesentliche Unterlagen bei der Prüfungsabteilung Strafsachen in Linz befänden und deren Herausgabe auf Grund näher beschriebener behaupteter persönlicher Animositäten der Prüfungsorgane verweigert würde.

Die Berufung wurde am 9. November 2006 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

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

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

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

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

In der Stellungnahme vom 25. Jänner 2007 wurde vorgebracht, dass sowohl im Schreiben vom 15. September 2005 als auch mit dem Fristverlängerungsansuchen vom 31. August 2005 die Herausgabe der beschlagnahmten Unterlagen urgiert wurde. Weiters seien mehrere telefonische Urgenzen erfolgt, die beschlagnahmten Unterlagen auszufolgen, welche jedoch seitens der Finanzverwaltung ignoriert worden wären. Auch in der Berufung vom 15. Februar 2006 und mit Ergänzung vom 4. Mai 2006 sei die Ausfolgung bzw. Beischaffung der Unterlagen beantragt worden. Die beschlagnahmten Unterlagen seien bis heute nicht ausgefolgt worden. Am 15. März 2005 seien völlig willkürlich und gesetzwidrig bei diversen Unternehmen Beschlagnahmen durchgeführt worden. Betroffen seien die Firmen C. D. sowie eine Firma X. GesmbH gewesen. Dem Berufungswerber sei bekannt, dass auch diesen Unternehmen bis heute offenbar die Unterlagen nicht ausgefolgt wurden. Von den Anwälten dieser Firmen sei der Berufungswerber bereits kontaktiert worden, ob er seine Unterlagen schon erhalten hätte. Aus eigener Wahrnehmung sei dem Berufungswerber bekannt, dass seitens der PAST Linz nicht einmal der beschlagnahmte Spezialcomputer seines Enkerls trotz

mehrmaliger Urgenzen ausgefolgt wurde. Aus der Vorgangsweise der Finanzverwaltung komme zum Ausdruck, dass das gesamte bisherige Verfahren nicht sachlich abgeführt worden und von persönlichen „Mimositäten“ und „Racheakten“ gegenüber dem Berufungswerber getragen sei.

Der Stellungnahme beigelegt wurden Ablichtungen von Fristverlängerungsansuchen vom 31. August 2005 und 15. September 2005.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 250 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) muss eine Berufung enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

Entspricht eine Berufung nicht den im § 250 Abs. 1 oder Abs. 2 erster Satz umschriebenen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde nach § 275 BAO 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.

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

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

***1) Zur Berechtigung des Mängelbehebungsauftrages vom 1. März 2006:***

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

Die Berufung vom 15. Februar 2006 enthielt nur die Bezeichnung jener 10 Bescheide, die angefochten wurden. Hinsichtlich der Begründung wurde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass diese nachgereicht wird. Die Erklärungen nach § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO fehlten der Berufung. Somit war die Abgabenbehörde zur Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 275 Tz. 5).

## **2) Zur Angemessenheit der Mängelbehebungsfrist:**

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

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

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

Es war dem Bw. zumutbar, ab Zustellung der angefochtenen Bescheide vom 16. und 17. Jänner 2006 bis zum Ablauf der vom Finanzamt festgesetzten Mängelbehebungsfrist am 5. Mai 2006, also innerhalb von mehr als drei Monaten, sich um die **Einsichtnahme** in die

beschlagnahmten Unterlagen zu bemühen. Die zahlreichen schriftlichen und mündlichen Urgenzen hatten lediglich die Ausfolgung der beschlagnahmten Unterlagen zum Ziel. Innerhalb der Mängelbehebungsfrist wurde nicht einmal die Herausgabe der Unterlagen urgert. Zudem stand dem Bw. ohnehin der Bericht der Betriebsprüfung zur Verfügung, sodass eine Auseinandersetzung mit den Feststellungen der Betriebsprüfung innerhalb der Frist von mehr als drei Monaten möglich und zumutbar war.

Somit erweist sich die vom Finanzamt festgesetzte Mängelbehebungsfrist als angemessen.

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

Im Anbringen vom 4. Mai 2006, erklärte der Bw., dass die Bescheide zur Gänze angefochten werden und dass eine Nullfestsetzung beantragt wird. Den Inhaltserfordernissen des § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO wird ausreichend entsprochen, wenn der Bescheid zur Gänze angefochten wird und die „Nullfestsetzung“ beantragt wird (vgl. ähnlich *Ritz*, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 250 Tz. 10 und 13). Demnach ist der Bw. mit den zitierten Erklärungen den Erfordernissen des § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO ausreichend nachgekommen.

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

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

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

BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 250 Tz. 14 unter Hinweis auf VwGH 21. 1. 2004, 99/13/0120).

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

Der Umstand, dass nunmehr im Vorlageantrag vom 12. Juli 2006 zu den einzelnen Feststellungen der Betriebsprüfung eine inhaltliche Stellungnahme abgegeben wurde, ändert nichts daran, dass bis zum Ablauf der Mängelbehebungsfrist am 5. Mai 2006 keine Begründung der gegenständlichen Berufung vorgebracht wurde. Somit ist die Abgabenbehörde verpflichtet, einen Zurücknahmeverfügungsbeschluss zu erlassen, zumal dem berechtigten Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes nicht zeitgerecht - also innerhalb der angemessenen Frist - Rechnung getragen wurde (vgl. Ritz, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 275 Tz. 16).

#### **4) Zu den Berufungsvorentscheidungen vom 16. Juni 2006**

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

#### **5) Absehen von der mündlichen Berufungsverhandlung**

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

Linz, am 5. März 2007