



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 22. Oktober 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 5. Mai 2010 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer des Jahres 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Über das Vermögen der vom berufungswerbenden Masseverwalter (in Folge: Berufungswerber) vertretenen GmbH wurde mit Beschluss vom 15. Oktober 2009 das Konkursverfahren eröffnet.

In Folge einer die Jahre 2003 bis 2006 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer bei der gemeinschuldnerischen GmbH erließ das Finanzamt – neben anderen auch den Prüfungszeitraum betreffenden Abgabenbescheiden – Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für die Jahre 2003 bis 2005.

Begründet wurden die Wiederaufnahmebescheide mit einem identen Hinweis auf Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien. Daraus seien auch die

Begründungen für die Abweichungen von den bisherigen Bescheiden zu ersehen. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen verfügt worden. In den vorliegenden Fällen habe das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit überwogen und könnten die Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden.

Im umfangreichen Prüfungsbericht finden sich abschließend unter dem Titel „Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO“ Hinweise auf konkrete Textziffern betreffend die verfahrensgegenständlichen Abgabenarten Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer.

Mit Schriftsatz vom 22. Oktober 2010 erhob der Berufungswerber gegen 22 der im Anschluss an die abgabenbehördliche Prüfung erlassenen Bescheide des Finanzamtes Berufung, ua gegen den hier verfahrensgegenständlichen

„Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2005 vom 5.5.2010“ und den

„Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2005“.

Die Wiederaufnahmebescheide betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer der Jahre 2003 und 2004 wurden im erwähnten Schriftsatz nicht angefochten.

In der auf die Bezeichnung der angefochtenen Bescheide folgenden Begründung wird sodann auf bestimmte Punkte des Prüfungsberichtes und seiner Beilagen eingegangen.

Abschließend wurde beantragt, „sämtliche genannten Bescheide aufzuheben, die Prüfung im Rahmen der von der Behörde offenbar vernachlässigten Ermittlungspflicht fortzusetzen, die bislang nicht gewürdigten Beweismittel weiter zu verfolgen bzw. weitere Beweismittel gem. den oben stehenden Anträgen einzuholen“.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 23. Oktober 2012 wurde dem Berufungswerber mitgeteilt, dass es der am 22. Oktober 2010 eingebrachten Berufung bezüglich der verfahrensgegenständlichen Wiederaufnahmebescheide an einer Begründung gemäß § 250 Abs 1 lit d BAO fehlt und aufgetragen, diesen Mangel binnen angegebener Frist zu sanieren, andernfalls die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide als zurückgenommen gilt.

Die fristgerecht eingebrachte Mängelbehebung hatte folgenden Wortlaut:

„[...]“

In oben angeführter Angelegenheit nehme ich Bezug auf den Bescheid vom 23.10.2012, zugestellt am 29.10.2012, und gebe Ihnen zur Behebung des Mangels der Berufung bekannt, dass sich sämtliche Ausführungen laut meiner Berufung vom 22.10.2010 auch auf das Jahr 2005 beziehen“.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Im aktenkundigen Schriftsatz vom 22. Oktober 2010 wurden vom Berufungswerber gegen mehrere Bescheide Berufungen erhoben. Dies ua auch gegen die hier verfahrensgegenständlichen zwei Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer des Jahres 2005.

Es findet sich eine Begründung im erwähnten Schriftsatz, deren Ausführungen bestimmte Textziffern des Prüfungsberichts ansprechen, jedoch keine erkennbare, auf die einzelnen angefochtenen Bescheide abstellende Gliederung bzw Differenzierung dieser Begründungsausführungen. Insbesondere findet sich weder ausdrücklich noch schlüssig eine qualifizierte Begründung, welche sich konkret gegen die vom Finanzamt von Amts wegen verfügte Wiederaufnahme richtet.

Auch die Ausführungen im Mängelbehebungsschriftsatz liefern keine gesonderte, allein gegen die zwei Wiederaufnahmebescheide gerichtete Begründung.

Durch den im Zuge der Mängelbehebung angemerkten Hinweis, dass sich die Begründungsausführungen des Schriftsatzes vom 22. Oktober 2010 auch auf das Jahr 2005 bezögen, erhob der Berufungswerber diese Begründungsausführungen auch gegen die zwei verfahrensgegenständlichen Wiederaufnahmebescheide.

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind aktenkundig. Die Erweiterung des Bezugskreises der Begründungsausführungen dahingehend, dass sich diese auch gegen die Wiederaufnahmebescheide richten, wurde in freier Beweiswürdigung der Mängelbehebungsausführungen vorgenommen.

Nach Feststellung des obigen Sachverhalts hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz über die vorliegende Berufung rechtlich erwogen:

Gemäß [§ 250 Abs 1 BAO](#) muss die 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 oben genannten Erfordernissen, so hat gemäß [§ 85 Abs 2 BAO](#) die Abgabenbehörde dem Berufungswerber die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden Frist als zurückgenommen gilt.

Wird einem rechtmäßigen Mängelbehebungsauftrag überhaupt nicht, nicht zeitgerecht oder unzureichend entsprochen, so ist mit Bescheid auszusprechen, dass die Eingabe als zurückgenommen gilt (*Ritz*, BAO⁴, § 85 Tz 18 mwN).

Die Angabe gemäß [§ 250 Abs 1 lit d BAO](#) soll die Berufungsbehörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, aus welchen Gründen der Berufungswerber die Berufung für gerechtfertigt bzw für Erfolg versprechend hält (VwGH 21.1.2004, [99/13/0120](#); VwGH 24.10.2005, [2002/13/0005](#), 0006; VwGH 28.5.2008, [2007/15/0247](#)). Während also das Erfordernis der Erklärung, welche Änderungen beantragt werden ([§ 250 Abs 1 lit c BAO](#)) die Behörde in die Lage versetzen soll, zu erkennen, WAS der Berufungswerber begehrt, soll das Erfordernis der Begründung die Behörde in die Lage versetzen, zu erkennen, WARUM er dies begehrt (UFS 23.10.2012, RV/200-I/12).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund und basierend auf den oben getroffenen Sachverhaltsfeststellungen wurde die Abgabenbehörde zweiter Instanz durch die gegenständlichen Begründungsausführungen solcherart nicht in die Lage versetzt, zu erkennen, aus welchen Gründen der Berufungswerber die amtswegig vorgenommenen Wiederaufnahmen der Verfahren als rechtswidrig erachtet. Insbesondere fehlt eine Auseinandersetzung sowohl mit der Rechtmäßigkeit des vom Finanzamt herangezogenen Neuerungstatbestandes ([§ 303 Abs 4 BAO](#)) als auch mit der vom Finanzamt geübten Ermessensabwägung.

Deswegen bot der rechtens erteilte Mängelbehebungsauftrag dem Berufungswerber die Möglichkeit, den vorliegenden Berufungsmangel zu sanieren.

Wie oben festgestellt, enthielt zwar auch der Mängelbehebungsschriftsatz nicht die erwartete, konkret gegen die Wiederaufnahmebescheide gerichtete Begründung, jedoch wurde seitens des Berufungswerbers stattdessen vorgebracht, dass sich die bereits vorliegenden Begründungsausführungen vom 22. Oktober 2010 auch gegen die Wiederaufnahmebescheide beziehen.

Für die Beurteilung von Anbringen kommt es auf das erkennbare oder zu erschließende Ziel eines Parteischrittes an (zB VwGH 27.1.2005, [2004/16/0101](#); VwGH 29.7.2010, [2009/15/0152](#); VwGH 11.11.2010, [2010/17/0053](#), 0054).

Parteienerklärungen im Verwaltungsverfahren sind nach ihrem objektivem Erklärungswert auszulegen, das heißt 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 (VwGH 28.1.2003, [2001/14/0229](#); VwGH 28.2.2008, [2006/16/0129](#)).

Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt (zB VwGH 28.1.2003, [2001/14/0229](#); VwGH 20.5.2010, [2010/15/0035](#); VwGH 29.7.2010, [2009/15/0152](#)).

Somit lag zwar vor Erlassung des Mängelbehebungsauftrages keine Begründung der Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide iSd [§ 250 Abs 1 lit d BAO](#) vor, jedoch stellte die im Zuge der Mängelbehebung durch den Berufungswerber vorgenommene Verknüpfung der bereits vorliegenden Begründungsausführungen mit den angefochtenen Wiederaufnahmebescheiden eine taugliche Mängelbehebung dar.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine allfällig unschlüssige oder unrichtige Begründung einer Berufung nicht dem Fehlen einer Begründung gleichzusetzen (zB VwGH 18.2.1999, [98/15/0017](#), 98/15/0076-0080; VwGH 23.4.2001, [99/14/0104](#); VwGH 28.5.2008, [2007/15/0246](#); VwGH 31.5.2011, [2008/15/0331](#)), weshalb für einen Zurücknahmebescheid gemäß [§ 85 Abs 2 BAO](#) im vorliegenden Fall kein Raum blieb, sondern die Berufungen gegen die Wiederaufnahmebescheide inhaltlich zu erledigen waren.

Soweit aber die im Schriftsatz vom 22. Oktober 2010 pauschalen Begründungsausführungen entsprechend dem erkennbaren Willen des Berufungswerbers auch gegen die zwei verfahrensgegenständlichen Wiederaufnahmebescheide gerichtet sein sollen, vermögen sie keine Rechtswidrigkeit an den verfügten Wiederaufnahmen der Verfahren aufzuzeigen, und haftet den angefochtenen Bescheiden auch keine derart offensichtliche Rechtswidrigkeit an, die eine Rechtmäßigkeit der nach [§ 303 Abs 4 BAO](#) verfügten Wiederaufnahmen der Verfahren ausschließen würde.

Dies zumal deswegen, da die in Tz 5 des Prüfungsberichts iVm Tz 3d seiner Beilagen (auch hinsichtlich des Jahres 2005) erwähnte, im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung getroffene Feststellung innergemeinschaftlicher Erwerbe, welche bislang nicht in der Umsatzsteuererklärung des Jahres 2005 erfasst worden waren, sowie die in Tz 7 des Prüfungsberichts iVm Tz 5a-5b seiner Beilagen erwähnten, aus der vorgenannten Feststellung und aus der gegebenen Schätzungsberechtigung (auch hinsichtlich des Jahres 2005) resultierenden Gewinnhinzurechnungen, eine Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich

Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer des Jahres 2005 zu tragen vermögen (vgl. *Ritz*, BAO⁴, § 303 Tz 8).

Vor diesem Hintergrund stellte es keinen Ermessens Fehlgebrauch dar, wenn die Abgabenbehörde erster Instanz bei der iSd [§ 20 BAO](#) vorgenommenen Interessensabwägung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (Prinzip der Rechtsrichtigkeit) den Vorrang vor dem Parteiinteresse an der Rechtskraft (Prinzip der Rechtsbeständigkeit) eingeräumt hatte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. Dezember 2012