

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache B Bf., Adr, vertreten durch Stb, Wien, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 22.07.2010 betreffend Zurückgenommenerklärung der Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2004-2008 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob das Finanzamt mit dem angefochtenen Bescheid zu Recht ausgesprochen hat, dass die Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2004-2008 vom 21.1.2010 als zurückgenommen gilt.

Nach der von der Abgabenbehörde ausgewiesenen Aktenlage ist folgende Sachlage unbestritten und steht als erwiesen fest:

1. Nach einer beim Beschwerdeführer (Bf.) durchgeführten Außenprüfung gelangte das Finanzamt zu der Auffassung, dass hinsichtlich zweier Vermietungsobjekte keine Einkunftsquelle vorliege. Mit Bescheiden vom 18.12.2009 wurden die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2004-2008 gem. § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen und neue Sachbescheide, die dieser Rechtsansicht Rechnung trugen, erlassen.
2. Am 21.1.2010 langte beim Finanzamt nachstehende Eingabe des steuerlichen Vertreters, datiert mit 20.1.2010 ein:

"Sehr geehrte Damen und Herren,

im Auftrage und als bevollmächtigter Vertreter meines obgenannten Mandanten erhebe ich gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008 vom 18. Dezember 2009 das Rechtsmittel der Berufung, wegen Unrichtigkeit der Liebhaberei.

Begründung:

Laut Vermögensberater von Herrn Bf. liegt keine Liebhaberei vor."

3. Mit Bescheid vom 4.2. 2010 teilte das Finanzamt dem Bf. mit, die Berufung weise hinsichtlich des Inhaltes (§ 250 BAO) die nachfolgenden Mängel auf:

- a) die Bezeichnung der Bescheide, gegen die sie sich richte
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt würden
- d) eine Begründung.

Ein Hinweis, dass laut Vermögensberater von Herrn Bf. keine Liebhaberei vorliege, sei als Begründung einer Berufung nicht ausreichend, da eine Berufung nur dann als vollständig iSd § 250 BAO zu qualifizieren sei, wenn sie dem Bearbeiter des Rechtsmittels ermögliche, sich über den Sachverhalt und die gewünschten Änderungen sowie über deren Begründung unmittelbar aus dieser ein klares Bild zu machen und sofort zu entscheiden. Da es leider nicht möglich sei, nachzuvollziehen, warum der Bf. bzw. sein Vermögensberater der Meinung sei, dass keine Liebhaberei vorliege, werde der Bf. ersucht, diesbezüglich eine ausführliche Begründung nach objektiven Gesichtspunkten nachzureichen. Die Abgabenbehörde trug dem Bf. die Behebung der angeführten Mängel bis zum 4.3.2010 unter dem Hinweis auf, dass bei Versäumung dieser Frist das Anbringen als zurückgenommen gelte.

4. Am 4.3.2010 langte beim Finanzamt unter Bezugnahme auf den Mängelbehebungsauftrag vom 4.2.2010 ein Schreiben des Vermögensberaters A P vom 26.2.2010 (fehlende Begründung) ein.

5. Das Finanzamt erklärte mit Bescheid vom 22.7.2010 die Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2004-2008 als zurückgenommen. Begründend wurde ausgeführt, dass dem Auftrag, die Mängel der Berufung zu beheben, nur teilweise entsprochen worden sei.

6. Gegen diesen Bescheid erhob der Vertreter des Bf. mit Eingabe vom 5.8.2010 Berufung. Bereits in der Berufung (*gemeint: gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide*) vom 20.1.2010 seien die Punkte a), b) und c) angeführt worden.

7. Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidung vom 18.10.2010 die Berufung gegen den Zurücknahmebescheid als unbegründet ab. Die Bezeichnung der angefochtenen Bescheide in der Berufung sei zwar ausreichend, anders sei es mit der Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden; in der Berufung werde nur angeführt "wegen Unrichtigkeit der Liebhaberei". Auch fehle die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden und eine Begründung. Der pauschale Hinweis "Laut

Vermögensberater von Herrn Bf. liegt keine Liebhaberei vor", ohne dies genauer auszuführen, stelle nach der herrschenden Literatur (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung³, S. 757) keine Begründung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. d BAO dar.

Auf Grund der fehlenden Inhaltserfordernisse habe die Abgabenbehörde einen Mängelbehebungsauftrag zu erlassen gehabt. Am letzten Tag der Frist habe der Vermögensberater im Infocenter einen Schriftsatz eingereicht. Dabei sei übersehen worden, dass Herr P als Vermögensberater weder der Berufungswerber selbst, noch sein im Abgabenverfahren zugelassener Vertreter ist § 83 BAO sei. Somit sei er nicht Partei im Abgabenverfahren. Da das BV-Team dieses Schreiben erst nach dem Ende der im Mängelbehebungsauftrag gesetzten Frist erhalten habe und daher eine Behebung dieses Mangels nicht mehr möglich gewesen sei, habe das BV-Team keine weiteren Schritte gesetzt. Seitens des Abgabepflichtigen oder seines gewillkürten Vertreters sei keine Reaktion erfolgt. Es sei nicht einmal ein Antwortschreiben im Sinne des Inhaltes der nunmehrigen Berufung gegen den Zurücknahmbescheid eingelangt. Das Finanzamt habe daher zu Recht den Zurücknahmbescheid erlassen.

8. Im Vorlageantrag vom 18.11.2010 führte der steuerliche Vertreter im Wesentlichen aus, dass der Vermögensberater A P, der sich für den Punkt d) des Mängelbehebungsauftrages zuständig gefühlt habe, in einem Telefonat mit dem zuständigen Sachbearbeiter am 2.3.2010 die fristgerechte Einreichung abgeklärt habe und - auf seine Person hinweisend - auch davon ausgegangen sei, im Auftrag und im Namen seines Mandanten Parteistellung zu haben. Auf diesen Umstand habe er auch in seiner Stellungnahme hingewiesen. Anlässlich eines Telefonates am 5.8.2010 mit dem Sachbearbeiter habe der steuerliche Vertreter diesem mitgeteilt, dass sich die Berufung ausschließlich gegen die Annahme von Liebhaberei richte, was zur Folge hätte, dass die ursprünglichen Bescheide wieder in Rechtskraft treten. Der Sachbearbeiter habe erklärt, dass diese Ansicht aus der Berufung hervorgehe und somit wären auch die Punkte b) und c) des Mängelbehebungsauftrages für ihn erledigt gewesen. Unstrittig wäre stets der Punkt a) Bezeichnung der Bescheide und die rechtzeitige Einbringung der Berufung gewesen.

Wie aus diesem Sachverhalt zu ersehen sei, sei die Berufung mit Ausnahme des Punktes d) korrekt eingebracht worden (die Parteienstellung des Vermögensberaters wäre für ihn zu diesem Zeitpunkt auf Grund des erwähnten Telefonates außer Streit gestanden). Es sei somit zu jedem Zeitpunkt klar gewesen, dass sich die Berufung vom 21.1.2010 gegen die Aufhebung der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2004-2008 wegen der unrichtigen Annahme von Liebhaberei gerichtet habe und dass dem Mängelbehebungsauftrag vom 4.2.2010 in der vorgesehenen Frist und in allen Punkten - teilweise schriftlich und mündlich - Rechnung getragen worden sei. Der Punkt d) Begründung sei vom Vermögensberater im Namen des Berufungswerbers erledigt worden. Um Aufhebung der Berufungsvorentscheidung von 18.10.2010 werde ersucht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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. Sie 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.

§ 250 Abs. 1 BAO normiert die notwendigen Inhalte einer Beschwerde. Diese sind:

- 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.

In der Eingabe vom 20.1.2010 sind die Bescheide, gegen die sich die Beschwerde richtet, nämlich die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide der Jahre 2004-2008, durch deren explizite Anführung ausdrücklich bezeichnet. Diesem Inhaltserfordernis einer Beschwerde (Berufung) wurde sohin ausreichend Rechnung getragen.

Weiters enthält die Beschwerde durch die Formulierung "*wegen Unrichtigkeit der Liebhaberei*" entgegen der Auffassung der Abgabenbehörde auch eine Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird; kommt doch dadurch klar zum Ausdruck, dass die Bescheide insoweit angefochten werden, als das Finanzamt (hinsichtlich zweier Vermietungsobjekte) von Liebhaberei ausgeht.

Was die beantragten Änderungen betrifft, so soll der diesbezügliche Antrag die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit der Bf. dem Bescheid anlastet (vgl. VwGH 23.4.2001, 99/14/0104; 24.10.2005, 2002/13/0005, 0006). Hierbei kommt es (wie bei Anbringen ganz allgemein) nicht auf förmliche Bezeichnungen und verbale äußere Formen der Parteienerklärungen an, sondern auf den Inhalt, also auf das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, Band 3, Seite 2574). Die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, muss somit einen bestimmten oder zumindest bestimmbaren Inhalt haben, wobei sich die Bestimmtheit aus der Beschwerde ergeben muss (Ritz, Bundesabgabenoprdnung⁴, Tz 11 zu § 250). Im Sinne dieser Ausführungen lässt sich der Eingabe vom 20.1.2010 auch ein - zumindest implizit - bestimmbarer Änderungsantrag entnehmen. Bei verständiger Würdigung des Vorbringens, dass "*keine Liebhaberei vorliegt*" bzw. "*wegen Unrichtigkeit der Liebhaberei*", kann kein Zweifel daran bestehen, dass der Bf. nicht mit den steuerlichen Folgen der Beurteilung als Liebhaberei belastet werden wollte. Insoweit ist aus der genannten Erklärung auch ein Änderungsantrag ableitbar.

Bleibt zu prüfen, ob die Beschwerde die im § 250 Abs. 1 lit. d BAO geforderte Begründung enthält:

Eine Berufungsbegründung muss erkennen lassen, was die Partei anstrebt und womit sie ihren Standpunkt vertreten zu können glaubt (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2575, mwN). Die im § 250 Abs. 1 lit. d BAO geforderte Angabe soll die Berufungsbehörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, aus welchen Gründen der Berufungsverwerber die Berufung für erfolgversprechend hält (vgl. VwGH vom 21. Jänner 2004, 99/13/0120). Von einem gänzlichen Fehlen einer Begründung ist erst dann auszugehen, wenn eine Berufung keine Ansatzpunkte dafür erkennen lässt, worin die Unrichtigkeit des bekämpften Bescheides gelegen sein soll (Stoll, aaO, 2576). Dem Fehlen einer Begründung ist nicht gleichzuhalten, dass eine Begründung allenfalls unschlüssig oder inhaltlich unzutreffend ist (vgl. VwGH vom 28. Mai 2008, 2007/15/0246).

Im Sinne obiger Ausführungen lässt die Behauptung "*Laut Vermögensberater liegt keine Liebhaberei vor*", jedenfalls erkennen, aus welchem Grund der Bf. die bekämpften Bescheide für rechtswidrig hält. Auch wenn es zutrifft, dass es für die die Abgabenbehörde nicht möglich war, nachzuvollziehen, warum der Bf. bzw. sein Vermögensberater der Meinung sind, dass keine Liebhaberei vorliegt, so versetzen die Angaben in der Eingabe vom 20.1.2010 das Finanzamt doch in die Lage, zu erkennen, aus welchen Überlegungen die angefochtenen Bescheide unrichtig sein sollen, nämlich infolge der Beurteilung der Vermietungstätigkeit als Liebhaberei. Wenn das Finanzamt ausführt, dass seitens des Bf. nicht dargetan worden sei, warum seiner Ansicht nach eine Einkunftsquelle vorliege, ist darauf hinzuweisen, dass nach der Judikatur des VwGH auch eine unzulängliche Begründung des Rechtsmittels eine Begründung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. d BAO darstellt (vgl. VwGH vom 28. Jänner 1998, 96/13/0081, und vom 20. Jänner 1999, 98/13/0063). Mit der Behauptung, es liege keine Liebhaberei vor, war dem Erfordernis des § 250 Abs 1 lit d BAO Genüge getan, zumal dieses Erfordernis keinesfalls dahingehend verstanden werden darf, der Bf. müsse eine so umfassende Begründung vortragen, daß die Sache bereits als entscheidungsreif angesehen werden könnte. Bei der Beurteilung der Frage, ob eine Berufung den im § 250 Abs 1 BAO bezeichneten Erfordernissen entspricht, ist davon auszugehen, dass der Rechtsschutz nicht durch einen überspitzten Formalismus beeinträchtigt werden darf.

Die allfällige inhaltliche Untauglichkeit der für eine Berufung gegebenen Begründung, ihr zu einem Erfolg zu verhelfen, ist dem - einer Mängelbehebung erst zugänglichen und bedürftigen - Fehlen einer Begründung nicht gleichzuhalten (VwGH 24.10.2005, 2002/13/0005). Dass die Ausführungen im Schriftsatz vom 20.1.2010 allenfalls nicht geeignet sind, die sachgerechte Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen zu erschüttern, ändert demnach keineswegs etwas daran, daß die in Rede stehende Berufung (auch) eine Begründung enthält. Dem Erfordernis der Berufungsbegründung ist unabhängig davon entsprochen, ob sich die Begründung als stichhaltig oder schlüssig erweist (vgl. Ritz, BAO-Kommentar⁵, § 250 Tz 17).

Zu den von der Abgabenbehörde in der Berufungsvorentscheidung zitierten Beispielen aus Ritz, Bundesabgabenordnung³, S.757, ist festzuhalten, dass aus den diesen Berufungen zu Grunde liegende Begründungen ("die vorgeschriebene Abgabe ist zu

hoch"; die Schätzung entspricht nicht den tatsächlichen Verhältnissen"; die Schätzung der Bemessungsgrundlagen entspricht nicht der Buchhaltung und den noch nicht abgegebenen Steuererklärungen") - anders als im vorliegenden Fall, wo die Beurteilung der Vermietungstätigkeit als Liebhaberei bekämpft wird - nicht entnommen werden kann, worin jeweils die Unrichtigkeit der bekämpften Bescheide gelegen sein soll.

Entgegen der Auffassung des Finanzamtes stellt das Vorbringen im Schreiben vom 20.1.2010 daher eine Berufungsbegründung dar, zumal von der Begründung einer Berufung eine inhaltlich vollendete Darlegung der gedanklichen Wurzeln und Ursachen, die den Berufungsantrag rechtfertigen, nicht verlangt wird.

Die Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages entsprach daher nicht dem Gesetz. Der Beschwerde war somit statzugeben und der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da das gegenständliche Erkenntnis hinsichtlich der Frage, ob die Voraussetzungen für die Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages vorliegen, der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, ist eine Revision nicht zulässig.

Wien, am 17. Februar 2016