



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch BF Consulting Wirtschaftsprüfungsges. mbH., 1070 Wien, Mariahilfer Straße 32, vom 20. Juni 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes a vom 17. Mai 2005 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer, jeweils für die Jahre 2002 und 2003, entschieden:

Die Berufung des Bw. gilt gemäß § 275 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI. Nr. 1961/194 idgF, als zurückgenommen.

Entscheidungsgründe

A) Mit Schreiben vom 23. September 2004 (OZ 3/2002) übermittelte der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers (= Bw.) die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2002 und 2003, jeweils ebenfalls am 23. September 2004 erstellt. Die Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2002 (OZ 5 ff./2002) und 2003 (OZ 1 ff./2003) sind jeweils als Nullerklärungen erstellt worden.

Die Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2002 (OZ 8 ff./2002) und 2003 (OZ 4 ff./2003) weisen jeweils Einkünfte aus selbstständiger Arbeit als Einzelunternehmer in der Höhe von € 30.423,28 (2002) und € 30.243,28 (2003) aus. Für das Jahr 2002 sind die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit in einer Beilage zur Einkommensteuererklärung für 2002 (OZ 4/2002) wie folgt errechnet worden:

Geschäftsführerbezug U. Ges. mbH.	€ 30.552,66
zuzüglich Sachbezug Sozialversicherungsbeiträge	€ 9.394,85
zuzüglich Sachbezug PKW (20% der Kosten)	€ 2.412,24
Zwischensumme 1	€ 42.359,75
abzüglich Sozialversicherungsbeiträge	€ 9.394,85

abzüglich 6% Betriebsausgabenpauschale	€ 2.541,58
Einkünfte aus selbstständiger Arbeit für 2002	€ 30.423,32

Für das Jahr 2003 sind die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit in einer Beilage zur Einkommensteuererklärung für 2003 (OZ 12/2003) wie folgt errechnet worden:

Geschäftsführerbezug U. Ges. mbH.	€ 30.522,66
zuzüglich Sachbezug Sozialversicherungsbeiträge	€ 13.222,65
zuzüglich Sachbezug PKW (20% der Kosten)	€ 2.495,04
Zwischensumme 1	€ 46.240,35
abzüglich Sozialversicherungsbeiträge	€ 13.222,65
abzüglich 6% Betriebsausgabenpauschale	€ 2.774,42
Einkünfte aus selbstständiger Arbeit für 2003	€ 30.243,28

In beiden Einkommensteuererklärungen wurden folgende Sonderausgaben geltend gemacht:
Beiträge zur Schaffung/Sanierung von Wohnraum in Höhe von € 4.380,00 und
Kirchenbeiträge in Höhe von € 75,00.

B) Mit Ergänzungsersuchen vom 18. November 2004 (OZ 16/2003) erging an den Bw. das Ersuchen, die nachfolgend angeführten Unterlagen vorzulegen und die erbetenen Erklärungen bekanntzugeben:

- die Gewinnermittlungen für 2002 und 2003;
- berichtigte Umsatzsteuererklärungen für 2002 und 2003;

im Falle einer Betriebsaufgabe Ende 2002 oder im Laufe des Jahres 2003:

- beiliegendes Verf.-25-Formular;
- Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn, wobei dessen Berechnung zu belegen wäre.

C) Nach wiederholter schriftlicher und telefonischer, letztlich erfolgloser Fristverlängerung (OZ 18/2003) zur Beantwortung des Ergänzungsersuchens laut Abschnitt C erstellte das Finanzamt am 17. Mai 2005 die **Erstbescheide hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer**, jeweils für 2002 und 2003. Diese Bescheide wurden am 19. Mai 2005 mittels RSb an den steuerlichen Vertreter des Bw. zugestellt.

a) Hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2002 und 2003 wurde dem Bw. jeweils eine Abgabennachforderung von € 3.000,00 – in beiden Streitjahren resultierend aus einer vom Finanzamt geschätzten Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 und 14 – vorgeschrieben. Zur Begründung des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 2002 wurde ausgeführt:

Da der Vorhalt vom 18. November 2004 nicht beantwortet worden sei, sei die Bemessungsgrundlage geschätzt worden. Die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen sei unter Berücksichtigung aller der Abgabenbehörde bekannten Umstände nach dem inneren Betriebsvermögensvergleich erfolgt. Die Umsätze seien unter Anwendung eines Sicherheitszuschlages von € 15.000,00 ermittelt worden. Ausgehend von den so ermittelten

Umsätzen sei unter Beachtung der tatsächlichen Verhältnisse und sämtlicher ergebnisrelevanter Begebenheiten (Betriebsumfang, wirtschaftliche Verhältnisse, Beschäftigungsgrad etc.) das Betriebsergebnis aus dem Gewerbebetrieb mit € 10.000,00 geschätzt worden.

In der Begründung des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 2003 wurde auf die Begründung des Vorjahresbescheides verwiesen.

b) Die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 und 2003 wurden ebenfalls am 17. Mai 2005 erstellt und ergingen hinsichtlich der Einkünfte aus selbstständiger Arbeit und der Sonderausgaben erklärungsgemäß. Zusätzlich wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 10.000,00 (zu deren Schätzung siehe die Begründung des Umsatzsteuerbescheides für 2002) veranlagt.

Unter Berücksichtigung der bisher festgesetzten Einkommensteuer von € 13.015,24 (2002 und 2003) errechneten sich Abgabengutschriften in Höhe von € 360,09 (2002) und € 437,61 (2003). Zur Begründung dieser beiden Einkommensteuerbescheide wurde jeweils auf die Begründung des Umsatzsteuerbescheides (für 2002) verwiesen.

D) Mit Schreiben vom 20. Juni 2005 (OZ 19/2003), zur Post gegeben am 20. Juni 2005, wurde seitens des Bw. gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide, jeweils für 2002 und 2003, **Berufung** erhoben und beantragt, die angefochtenen Bescheide aufzuheben und die Veranlagung auf der Grundlage der abgegebenen Steuererklärungen durchzuführen. Eine ausführliche Begründung werde in den nächsten Tagen nachgereicht werden.

E) Mit Bescheid vom 21. Juni 2005 (OZ 20/2003) trug das Finanzamt dem Bw. auf, den Begründungsmangel seiner Berufung laut Abschnitt D) bis zum 15. Juli 2005 zu beheben. Auf die Rechtsfolgen des § 275 BAO wurde hingewiesen.

F) Im Schreiben vom 15. Juli 2005 (OZ 21/2003) wurde dem Finanzamt mittels **Telefax vom Sonntag den 17. Juli 2007** als Berufungsergänzung mitgeteilt:

Der Bw. sei Geschäftsführer der U. Ges. mbH.; er sei zu 100% an dieser Gesellschaft beteiligt. Sein Einkommen als Geschäftsführer sei daher als Einkommen aus selbstständiger Arbeit zu erfassen. Das Einzelunternehmen des Bw. sei im Jahr 1999 beendet worden. Neben seiner Geschäftsführertätigkeit habe er in den Jahren 2002 und 2003 keinerlei gewerbliche Einkünfte gehabt.

G) Mit Vorhalteschreiben vom 27. Juli 2005 (OZ 22 f./2003) wurde der Bw. darauf hingewiesen, dass betreffend seiner Berufung vom 20. Juni 2005 noch eine Vorfrage vom 18. November 2004 offen sei (siehe dieses Ergänzungsersuchen als Beilage), die noch keiner Klärung zugeführt worden sei. Der Bw. werde ersucht, diese Frage im Rahmen seiner

Berufung abzuklären und die erforderlichen Unterlagen (auch Vorhalt) vorzulegen. Sollte der Bw. diesem Ersuchen keine Folge leisten, könne seiner Berufung nicht entsprochen werden.

H) Mit Telefax vom 22. August 2005 (OZ 24 /2003) und mit Schreiben vom 31. August 2005 (OZ 25/2003) wurde seitens des Bw. um Verlängerung der Frist zur Vorhaltsbeantwortung bis zum 15. September 2005 ersucht.

I) Am 10. November 2005 wurden hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer, jeweils für die Jahre 2002 und 2003, abweisende **Berufungsvorentscheidungen** erstellt. Zur Begründung dieser Abweisungen wurde in den Umsatzsteuerberufungsvorentscheidungen ausgeführt, dass mangels Klärung der Vorfrage vom 18. November 2004 sowie der Nichtbeantwortung des Vorhalteschreibens vom 27. Juli 2005 dem Berufungsbegehrten des Bw. nicht habe entsprochen werden können.

In den Berufungsvorentscheidungen betreffend die Einkommensteuer für 2002 und 2003 wird jeweils auf die Begründung des Umsatzsteuerbescheides des jeweiligen Streitjahres verwiesen.

J) Mit Schreiben vom 14. Dezember 2005 (OZ 27/2003), zur Post gegeben am selben Tag, wurde seitens des Bw. der Antrag gestellt, die Berufung vom 20. Juni 2005 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

K) Mit Schreiben vom 8. Mai 2009 wurde dem Bw. folgender Umstand vorgehalten: Zu seinem Berufungsschreiben vom 20. Juni 2005, das keinen Begründungsteil enthalte, habe ihm das Finanzamt den Mängelbehebungsbescheid vom 21. Juni 2005 gesandt. Mit diesem Bescheid sei ihm aufgetragen worden, bis 15. Juli 2005 eine ausführliche Begründung zu seinem Berufungsschreiben nachzureichen. In diesem Mängelbehebungsbescheid wurde auf die Rechtsfolgen des § 275 BAO bei Versäumnis der Nachreichungsfrist hingewiesen.

Aus dem im Verwaltungsakt erliegenden Ergänzungsschreiben vom 15. Juli 2005 sei ersichtlich, dass dieses am Sonntag den 17. Juli 2005 – und damit außerhalb der vom Finanzamt gesetzten Frist – an das Finanzamt gefaxt worden sei.

L) Das Vorhalteschreiben vom 8. Mai 2009 wurde bis dato nicht beantwortet.

Rechtliche Ausführungen:

Gemäß § 250 Abs. 1 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 2 erster Satz umschriebenen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde gemäß § 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.

Daraus ergibt sich also die Verpflichtung der Abgabenbehörde in jenen Fällen, in denen einem berechtigten Mängelbehebungsauftrag nicht, nicht zeitgerecht oder unzureichend entsprochen worden ist, einen Bescheid zu erlassen, mit dem die vom Gesetzgeber vermutete Zurücknahme der Berufung festgestellt wird (VwGH vom 17. September 1996, 92/13/0081).

Auch eine aufgespaltete Zuständigkeit wird in der Praxis für möglich und zulässig erachtet. Dies etwa dann, wenn die Abgabenbehörde erster Instanz einen Behebungsauftrag erlassen hat und davon ausgegangen ist, dass dem Auftrag voll entsprochen wurde, während die nachfolgend befasste Abgabenbehörde zweiter Instanz feststellt, dass der Bw. dem ursprünglichen Auftrag nicht oder nur teilweise nachgekommen ist (Stoll, BAO-Kommentar, Bd. III, S. 2701, zweiter Absatz). Der Zurücknahmebescheid kann daher sowohl von der Abgabenbehörde erster Instanz als auch (funktionell erstinstanzlich) von der Abgabenbehörde zweiter Instanz erlassen werden (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, Anm. 6 zu § 275), von letzterer auch dann, wenn der Mängelbehebungsauftrag von der Abgabenbehörde erster Instanz erlassen wurde (VwGH vom 11. Dezember 1990, 90/14/0241).

Die Vorlage einer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz lässt das Recht der Abgabenbehörden auf Erlassung eines Zurücknahmebescheides nach § 275 BAO unberührt (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, Anm. 6 zu § 275).

Das im § 250 Abs. 1 lit. d BAO statuierte Erfordernis (eine Begründung) soll die Berufungsbehörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, aus welchen Gründen der Bw. die Berufung für Erfolg versprechend hält (vgl. Ritz, BAO³, Kommentar, Tz 14 zu § 250).

Die im vorliegenden Verfahren gegen die Bescheide betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer, jeweils für die Jahre 2002 und 2003, erhobenen Berufung fehlte die im § 250 Abs. 1 lit. d BAO geforderte Begründung. Dies hatte die Pflicht der Abgabenbehörde ausgelöst, nach der angesprochenen Vorschrift des § 275 BAO vorzugehen. Das Finanzamt hat im vorliegenden Fall den verfahrensrechtlich erforderlichen Mängelbehebungsauftrag auch mit Bescheid vom 21. Juni 2005 erlassen.

Ungeachtet der Tatsache, dass der Bw. seine Mängelbehebung dem Finanzamt mittels Telefax vom 17. Juli 2007 außerhalb der vom Finanzamt gesetzten Frist des 15. Juli 2005

übermittelte, ist das Finanzamt mit abweisender Berufungsvorentscheidung [siehe Abschnitt I)] vorgegangen und hat somit meritiorisch (in der Sache) entschieden.

Dies ändert aber nichts daran, dass im nunmehrigen zweitinstanzlichen Verfahren schon im Hinblick auf § 289 BAO (idF BGBl. I Nr. 97/2002), worin der "Vorrang von Formalerledigungen" normiert ist (vgl. Ritz, BAO³, Kommentar, Anm 1, dritter Teilstrich, zu § 289), bei dem vorliegenden Sachverhalt ein Zurücknahmbescheid gemäß § 275 BAO zu erlassen ist. Aus § 289 Abs. 2 BAO ergibt sich die Zulässigkeit einer Berufungsentscheidung (Entscheidung in der Sache selbst) nur dann, wenn keine der im § 289 Abs. 1 erster Satz BAO genannten formalen Erledigungen, wie z.B. Zurücknahmbescheide nach § 85 Abs. 2 BAO oder nach § 275 BAO zu erfolgen haben.

Wien, am 15. Juni 2009