



GZ. RV/0181-W/10,
miterledigt RV/0208-W/10;
RV/0209-W/10; RV/0215-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des X, y, vertreten durch Marek Consulting Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungs-GmbH, 1040 Wien, Wiedner Hauptstrasse 52, vom 18. August 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 17. Juli 2009 betreffend Umsatzsteuer 2008 samt Verspätungszuschlag, Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 1-4/2009 samt Verspätungszuschlag, Einkommensteuer 2008 samt Verspätungszuschlag und Einkommensteuervorauszahlung 2009 sowie vom 21. Oktober 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 21. und 22. September 2009 mit dem die Berufung gegen die oben angeführten Sachbescheide als zurückgenommen erklärt wurde entschieden:

Die Berufung gegen die Zurücknahmebescheide gemäß § 85 (2) BAO (a.F. § 275 BAO) betreffend Umsatzsteuer 2008, Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2008, Umsatzsteuerfestsetzung 1-4/2009, Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 1-4/2009, Einkommensteuer 2008, Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer 2008 und Einkommensteuervorauszahlung 2009 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2008, Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2008, Umsatzsteuerfestsetzung 1-4/2009, Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 1-4/2009, Einkommensteuer 2008, Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer 2008 und

Einkommensteuervorauszahlung 2009 wird gemäß § 85 (2) BAO als zurückgenommen erklärt.

Entscheidungsgründe

Aufgrund nicht rechtzeitiger Abgabe von Steuererklärungen der Jahre 2007 und 2008 von X (i.d.F. Bw.) erließ die zuständige Behörde am 17. Juli 2009 u.a. Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2008 samt Verspätungszuschlägen, Umsatzsteuerfestsetzung 1-4/2009 samt Verspätungszuschlag sowie einen Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für das Jahr 2009 wobei sie die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungsweg ermittelte.

Mit Eingabe vom 18. August 2009 erhob der Bw. Berufung gegen die oben angeführten Bescheide. Die tatsächlichen Erklärungen hätten noch nicht fertiggestellt werden können, würden jedoch ehestmöglich nachgereicht werden. Beantragt wurde die Aufhebung der Bescheide sowie die Neufestsetzung auf Basis der tatsächlichen Steuererklärungen für das Jahr 2008 (Umsatzsteuer, Einkommensteuer) sowie der Umsatzsteuervoranmeldung 1-4/2009. Das zuständige Finanzamt Wien 1/23 erließ mit Schriftsatz vom 20. August 2009 einen Bescheid mit dem sie den Bw. auf die inhaltlichen Mängel der Berufung (§ 250 BAO) hinwies.

Der Berufung sei keine Erklärung zu entnehmen,

- in welchen Punkten der Bescheid angefochten würde;
- eine Erklärung, welche Änderungen beantragt würden sowie
- eine Begründung (z.B. durch Vorlage der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen 2008, des Jahresabschlusses 2008 bzw. der Umsatzsteuervoranmeldungen für 1-4/2009).

Die angeführten Mängel seien bis 15. September 2009 gemäß § 275 BAO zu beheben.

Mit Schreiben vom 14. September 2009 ergänzte der Bw. seine Berufung.

Die angeführten Bescheide würden vollinhaltlich angefochten. Die Buchhaltung 2008 hätte aufgrund von Geldmangel bislang nicht erstellt werden können, mit einer Fertigstellung sei voraussichtlich Ende September 2009 zu rechnen.

Gemäß § 184 BAO sei die Schätzung nur als letztes Mittel einzusetzen, wenn die Behörde die Grundlagen der Abgabenerhebung nicht anders ermitteln könne, wobei auf alle Umstände, die für die Schätzung von Bedeutung sind, Bedacht zu nehmen sei.

Für die Jahre 2008 und 2009 seien Schätzungsbescheide ohne vorherige Ankündigung bzw. Aufforderung, Steuererklärungen abzugeben ausgestellt worden.

Der Bw. beantrage die bekämpften Bescheide ersatzlos und unabhängig davon aufzuheben wann die Steuererklärungen abgegeben würden.

Mit Bescheiden vom 21. und 22. September 2009 wurde die Berufung vom 18. August 2009 als zurückgenommen erklärt, nachdem dem Mängelbehebungsbescheid vom 20. August 2009 nicht entsprochen und bis zur festgesetzten Frist keine Unterlagen eingebracht worden seien. Gegen diese Bescheide erhob der Bw. mit Schreiben vom 21. Oktober 2009 Berufung.

Das Berufungsschreiben vom 18. August 2009 enthalte alle in § 250 BAO normierten Erfordernisse. Die Zurücknahmbescheide würden vollinhaltlich angefochten. Es werde beantragt, die Bescheide u.a. vom 21. September 2009 ersatzlos aufzuheben und der Berufung vom 18. August 2009 stattzugeben.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 30. Oktober 2009 als unbegründet ab. Nach einer Darstellung der gesetzlichen Grundlagen sowie des vorliegenden Sachverhalts kam das Finanzamt zum Schluss, dass die Ausführungen laut Berufung sowie vom Schreiben vom 14. September 2009 ‚nicht einmal ansatzweise‘ geeignet seien, die im Bescheid vom 20. August 2009 aufgezeigten Mängel zu beheben, weshalb es zufolge der zwingenden gesetzlichen Bestimmung des § 275 BAO i.Z.m. § 250 BAO geboten sei, die Berufung gegen die (näher benannten) Bescheide für zurückgenommen zu erklären.

Der Bw. stellte mit Eingabe vom 3. Dezember 2009 einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz.

Mit der Berufung vom 21. Oktober 2009 (gemeint wohl: 18. August 2009) bzw. dem Ergänzungsschreiben vom 14. September 2009 seien sämtliche in § 250 BAO geforderten Inhaltserfordernisse erfüllt worden.

Die Bescheide würden vollinhaltlich angefochten. Die Abgabenbehörde könne die Schätzung nur als letztes Mittel einsetzen. Sie müsse zuvor versuchen, die Erklärungen z.B. durch Setzen einer Nachfrist oder Androhung einer Zwangsstrafe zu bekommen. Die Befugnis zu Schätzung beruhe allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen. Unter Anführung bezughabender Literatur bzw. Judikatur verweist der Bw. darauf, dass der Partei vor Bescheiderlassung die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen, die angewandte Schätzungsmethode und das Schätzungsergebnis zur Kenntnis zu bringen seien.

Es werde beantragt, die Bescheide vollinhaltlich aufzuheben.

Die Steuererklärungen 2008 hätten bis 30. Juni 2009 eingereicht werden müssen. Bereits am 17. Juli 2009 habe die Behörde Schätzungsbescheide ohne einen Versuch, die Bemessungsgrundlagen zu erlangen erlassen. Die Bescheide seien daher unabhängig davon, wann die Steuererklärungen tatsächlich abgegeben wurden, rechtswidrig ergangen.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 250 BAO lautet:

(1) Die Berufung muß 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.

(2) Wird mit der Berufung die Einreihung einer Ware in den Zolltarif angefochten, so sind der Berufung Muster, Abbildungen oder Beschreibungen, aus denen die für die Einreihung maßgeblichen Merkmale der Ware hervorgehen, beizugeben. Ferner ist nachzuweisen, daß die den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildende Ware mit diesen Mustern, Abbildungen oder Beschreibungen übereinstimmt.

§ 275 BAO i.d.F. bis 25. März 2009 lautet:

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

§ 85 Abs. 2 BAO i.d.F. BGBI I 2009/20 ab 26. März 2009 lautet:

Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) berechtigen 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.

Das Finanzamt hat den Bw. mit Mängelbehebungsbescheid von 20. August 2009 zur Behebung inhaltlicher Mängel seiner Berufung vom 18. August 2009 aufgefordert und die Berufung mit Bescheiden vom 21. und 22. September 2009 für zurückgenommen erklärt. Die Bescheide betreffend die Zurückgenommenenerklärung der Berufung hinsichtlich Umsatzsteuer- und Einkommensteuer 2008, Umsatzsteuerfestsetzung 1-4/2009 bzw. der Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2009 verweisen in der Begründung auf den zu diesem Zeitpunkt bereits außer Kraft gesetzten § 275 BAO.

Begründungsmängel im erstinstanzlichen Verfahren können im Rechtsmittelverfahren saniert werden (vgl. Ritz, BAO³ § 93 Rz. 16 m.w.N.).

Der Bescheid betreffend die Zurückgenommenenerklärung der Berufung hinsichtlich der Verspätungszuschläge stützt sich im Spruch auf § 275 BAO, eine Bestimmung die mit AbgVRefG BGBI I Nr 20/2009 mit Ablauf vom 25. März 2009 aufgehoben worden war.

Es stellt sich die Frage, ob der auf diese Bestimmung hinweisende Bescheid infolge Neufassung der Bestimmung in § 85 (2) BAO eine Rechtswirkung entfalten kann. Dem Erkenntnis des VwGH vom 7. Juli 2011 Zl. [2010/15/0024](#) lag ein vergleichbarer Sachverhalt zu Grunde. Im do. Verfahren hatte das Finanzamt den Verbesserungsauftrag ebenfalls auf die im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits aufgehobene Bestimmung des § 275 BAO gestützt, den Zurücknahmbescheid hingegen auf § 85 (2) BAO.

Der VwGH hat dazu ausgeführt:

„§ 275 BAO sah in der Fassung vor dem AbgVRefG, BGBl. I Nr. 20/2009, vor, dass die Abgabenbehörde dem Berufungswerber, wenn eine Berufung den in § 250 Abs. 1 (oder Abs. 2 erster Satz) BAO umschriebenen Erfordernissen nicht entspreche, die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen hat, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt. Mit dem AbgVRefG wurde § 275 BAO aufgehoben. Gleichzeitig wurde § 85 Abs. 2 BAO dahin abgeändert, dass nach dieser Bestimmung Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung berechtigen; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Die Abgabenbehörde 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.“

Betreffend die Behebung von Mängeln der Berufung wurde sohin die Rechtslage inhaltlich nicht verändert (vgl. hiezu auch 38 BlgNR 24. GP, 7 und 13).

Da das AbgVRefG zu diesen Änderungen keine Bestimmungen zum Inkrafttreten enthält, traten diese mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt (Art. 49 Abs. 1 B-VG; bzw. Ablauf des Tages der Freigabe zur Abfrage: § 11 Abs. 1 BGBIG) in Kraft (also mit Ablauf des 25. März 2009)...

Dass die Abgabenbehörde den Verbesserungsauftrag irrtümlich auf die zum Zeitpunkt der Erlassung des Verbesserungsauftrages bereits aufgehobene Bestimmung des § 275 BAO (anstatt auf die hier bereits anzuwendende Bestimmung des § 85 Abs. 2 BAO) gestützt hat, begründet keine Rechtswidrigkeit des Mängelbehebungsauftrages.“

In konsequenter Anwendung des Erkenntnisses ist daraus zu schließen, dass auch ein auf § 275 BAO gestützter Zurücknahmbescheid nach Inkraftsetzung des § 85 (2) BAO keine Rechtswidrigkeit nach sich zieht. Dies deshalb, weil sich die Bestimmung inhaltlich nicht verändert hat und die Anwendung des § 82 (2) BAO zu einem identen Ergebnis führt.

Der Beschwerdeführer erklärt in der Berufung vom 21. Oktober 2009 dass das Berufungsschreiben vom 18. August 2009 alle in § 250 BAO normierten Erfordernisse enthält

Nach der Rechtsprechung des VwGH u.a. Gz. 2007/15/0135 vom 24.9.2007 ist ein Zurücknahmbescheid dann rechtswidrig, wenn kein Mangel im Sinn des § 250 BAO vorliegt (vgl. Ritz, BAO³, § 275, Tz 20).

Die Berufung vom 18. August 2009 enthält neben einer Bezeichnung der Bescheide den Antrag auf Aufhebung der bezeichneten Bescheide sowie der Neufestsetzung „aufgrund der tatsächlichen Steuererklärungen 2008 bzw. Umsatzsteuervoranmeldungen 1-4/2009.“ Die Erklärungen seien noch nicht fertiggestellt worden würden jedoch ehestmöglich nachgereicht werden.

Daraus ergibt sich, dass der Bw. eine Veranlagung auf Basis der (zu erstellenden) Erklärungen erwirken möchte die mittels Abänderung der ergangenen (Schätzungs-)Bescheide zu erfolgen hätte. Zwar wird eine Aufhebung der Bescheide beantragt, eine solche darf jedoch nur dann erfolgen, wenn in der Sache keine weitere Entscheidung in Betracht kommt (vgl. Ritz, BAO³ § 289 Rz. 33 „sie darf somit nur ersatzlos erfolgen“).

Im Erkenntnis des VwGH vom 29. September 1976 Zl. [1093/76](#) (vgl. Ritz BAO³ § 250 Rz. 13) hatte der Bw. einen ähnlichen Sachverhalt zu beurteilen:

Der Bw. hatte nach Fristerstreckungersuchen und Zwangsstrafenfestsetzungen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gegen die vom Finanzamt im Schätzungsweg erlassenen Bescheide berufen.

„Der Beschwerdeführer beantragte, den erstinstanzlichen Bescheid aufzuheben und ihn zur Umsatz-, Einkommensteuer- und Gewerbesteuer für das Jahr 1973 „erklärungsgemäß zur Veranlagung zu bringen“. Zu diesem Zwecke werden, so führte er aus, „die dementsprechenden Steuererklärungen für das Jahr 1973 samt den dazugehörigen Unterlagen nachgereicht.“

Der Verwaltungsgerichtshof hat dazu u.a. erwogen: „Da der Beschwerdeführer in seiner Berufung gegen den Umsatzsteuer-, Einkommensteuer- und Gewerbesteuerbescheid 1973 „in seinem gesamten Umfang“ angefochten und beantragt hat, ihn „erklärungsgemäß zur Veranlagung zu bringen“, entsprach die Berufung dem Erfordernis des § 250 Abs. 1 lit b BAO. Mit der bloßen Erklärung, ihn „erklärungsgemäß“ zu veranlagen, hat der Beschwerdeführer aber nicht zu erkennen gegeben, welche Änderungen er beantragt, da er die angekündigten Steuererklärungen und die Darstellung der angestrebten Besteuerungsgrundlagen nicht vorgelegt hat...“

Aus diesen Erwägungen war das Finanzamt berechtigt, dem Beschwerdeführer die Erhebung dieser inhaltlichen Mängel seiner Berufung gemäß § 275 BAO aufzutragen...

Da der Beschwerdeführer innerhalb der ihm vom Finanzamt gesetzten Frist die Steuererklärungen für das Jahr 1973 „samt den dazugehörigen Unterlagen“, insbesondere die

Bilanzabschriften, dem Finanzamt nicht vorgelegt hat, hat das Finanzamt zutreffend ausgesprochen, daß die Berufung als zurückgenommen gilt.'

Zum VwGH Erkenntnis vom 20.7.1999 Zl. 93/13/0312 erging nachfolgender Rechtssatz:

„Es muss sich der Berufung, allenfalls im Zusammenhalt mit dem bekämpften Bescheid oder mit anderen aktenkundigen Erklärungen des Abgabepflichtigen, entnehmen lassen, welchen normativen Inhalt die von ihm angestrebte Berufungsentscheidung haben soll. Beantragt der Abgabepflichtige, er möge "erklärungsgemäß" veranlagt werden, so kann dies nur dann als Erklärung i.Sd. § 250 Abs. 1 lit. c BAO gewertet werden, wenn tatsächlich eine solche Abgabenerklärung eingereicht wurde. Andernfalls bleibt die Erklärung inhaltslos.“

Die Berufung enthält auch keine erkennbare Begründung i.S.d. § 250 (1) lit. d BAO.

Die Feststellung, dass die Bescheide im Schätzungswege ergangen sind ist hierfür nicht ausreichend.

Der VwGH hat u.a. im o.a. Erkenntnis Zl. 1093/76 dargelegt, dass die dort aufgestellte Behauptung, dass die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen nicht „den tatsächlichen Ergebnissen“ entspreche im Wesen der unter bestimmten Voraussetzungen gesetzlich vorgesehenen Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung liege und daher nicht als Begründung i.S.d. § 250 (1) lit. c BAO angesehen werden kann.

Mit Erkenntnis vom 20.1.1993 Gz. 92/13/0192 hat der VwGH erneut dargelegt:

„Die Abgabenbehörde war aber auch im Recht, wenn sie die Meinung vertrat, daß den Berufungen hinsichtlich beider Streitjahre eine Begründung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. d BAO fehlte. Der bloße Hinweis auf erst später vorzulegende Abgabenerklärungen stellt keine Begründung eines Rechtsmittels dar. Die Beschwerdeführerin verkennt dabei auch, daß die Ursachen für die weitaus verspätete (jeweils nach Ablauf der von der Abgabenbehörde gesetzten Frist erfolgte) Einreichung der Abgabenerklärungen keine Begründung für die Berufung gegen die Abgabenbescheide sein können...“

Gemäß Ritz BAO³ § 250 Rz. 15 ist „der bloße Hinweis, die Schätzung der Bemessungsgrundlagen entspreche nicht der Buchhaltung und den noch nicht abgegebenen Steuererklärungen (z.B. VwGH 8.11.1983, [82/14/0031](#), 83/14/0172)“ keine Begründung i.S.d. § 250 Abs. 1 lit. d.

Unter Bedachtnahme auf die zitierte Judikatur folgt daraus, dass der vorliegenden Berufung vom 18. August 2009 nicht entnommen werden kann, welche Änderungen der bekämpften Bescheide beantragt werden (§ 250 (1) lit. c BAO) bzw. eine Begründung (§ 250 (1) lit. d BAO) nicht vorliegt.

Das Berufungsschreiben erweist sich somit als inhaltlich mangelhaft weshalb der Mängelbehebungsauftrag zu Recht ergangen ist.

Die Bw. wurde mit Mängelbehebungsauftrag vom 20. August 2009 vom Finanzamt zur Behebung der von ihm festgestellten Mängel bis 15. September 2009 mit dem Hinweis aufgefordert, dass die Berufung bei Versäumnis der Frist als zurückgenommen gilt.

In Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages erläutert der Bw. im Schreiben vom 14. September 2009 die Bescheide würden ‚vollinhaltlich angefochten‘. Zugleich wurde erklärt, die Buchhaltung 2008 sei noch nicht erstellt worden, könne aber voraussichtlich bis Ende September 2009 erstellt werden.

§184 BAO stelle als Schätzung nur das letzte Mittel dar, wenn die Behörde die Abgaben nicht anders ermitteln könne, wobei alle Umstände des Einzelfalles von Bedeutung seien. Die ersatzlose Aufhebung der Bescheide wurde beantragt.

(Anmerkung: Eine Einkommen- und Umsatzsteuererklärung sowie der Jahresabschluss für das Jahr 2008 wurde dem Finanzamt mit 22. Oktober 2009 vorgelegt).

Der Bw. erläutert weiters, eine Schätzung gemäß § 184 BAO sei als letztes Mittel einzusetzen, wenn die Behörde die Grundlage der Abgabenerhebung nicht anders ermitteln könne. Die Schätzungsbescheide seien ohne vorherige Ankündigung bzw. Aufforderung, Steuererklärungen abzugeben ausgestellt worden.

Da obige Ausführungen zur Sanierung der von der Behörde aufgezeigten Mängel nicht geeignet waren wurde dem inhaltlichen Erfordernis des § 250 (1) lit c+d BAO mit dem gegenständlichen Schreiben nicht entsprochen sodass die Berufung inhaltlich mangelhaft blieb.

In der Berufung vom 21. Oktober 2009 gegen die Bescheide mit denen die Zurücknahme der Berufung vom 18. Oktober 2009 ausgesprochen wurde legt die Bw. dar, dass in dieser Berufung allen Formvorschriften entsprochen worden sei.

Dass diese Ansicht unzutreffend war, ergibt sich aus obigen Ausführungen.

Im Vorlageantrag erklärt der Bw., die in Anwendung des § 184 BAO ergangenen Bescheide seien rechtswidrig, weil sie ohne Versuch, die Bemessungsgrundlagen zu erlangen, ergangen seien.

Soweit aus der Aktenlage ersichtlich ist die Sachverhaltsdarstellung des Bw. in diesem Punkt zutreffend.

Ebenso zutreffend sind die Ausführungen des Bw. im Rahmen des Antrages auf Entscheidung durch die zweite Instanz soweit sie darauf abzielen, dass der Partei im Falle der Schätzung (§184 BAO) vor Bescheiderlassung die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen, die angewandte Schätzungsweise und das Schätzungsergebnis zur Kenntnis zu bringen ist (vgl. Ritz BAO³ § 184 Rz. 20).

So hat der VwGH u.a. mit Erkenntnis vom 20.6.1995 Zl. 92/13/0037 erwogen:

„Im Beschwerdefall ist evident, daß die Abgabenbehörde die für die dem Grunde nach unbestrittene Abgabenerhebung...erforderlichen Grundlagen weder ermitteln noch errechnen kann. Sie hatte sie daher zu schätzen. Auch bei der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen ist jedoch das Parteiengehör (§ 115 Abs 2 BAO) zu wahren (vgl Ritz, BAO, Kommentar, 356). Gegen diese Verfahrensvorschrift hat die belangte Behörde jedoch verstoßen, weil sie die Beschwerdeführerin in keiner Weise in das Verfahren einbezogen hat...Dem angefochtenen Bescheid haftet daher eine Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften an.“ Wenn diese Ausführungen nicht geeignet sind, der Berufung des Bw. vom 21. Oktober 2009 zum Erfolg zu verhelfen so liegt dies darin, dass die Frage einer allfälligen Rechtswidrigkeit der Sachbescheide von jener getrennt beurteilt werden muss ob die mit 18. August 2009 eingebrachte Berufung inhaltlich den Erfordernissen des § 250 BAO entsprach. Da die Berufung mangelhaft war erging der Mängelbehebungsauftrag nach § 275 BAO (i.d.F. § 85 (2) BAO) zu Recht.

Wird einem (rechtmäßigen) Mängelbehebungsauftrag überhaupt nicht, nicht zeitgerecht oder unzureichend entsprochen, so ist mit Bescheid auszusprechen, dass die Eingabe als zurückgenommen gilt (vgl. Ritz, BAO³ § 85 Rz. 18).

Die Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages war wie oben dargelegt ebenfalls mangelhaft, sodass der Berufung vom 21. Oktober 2009 gegen die Zurücknahmbescheide nicht gefolgt werden konnte.

Infolge der gesetzlich normierten Anordnung des § 85 (2) BAO gilt damit die Berufung vom 18. August 2009 als zurückgenommen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. Februar 2012