



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Referenten R. über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Andreas Wimmer, 4020 Linz, Wurmstraße 18, vom 30. November 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Gertrude Schöftner, vom 30. Oktober 2007 betreffend Zurücknahmeerklärung der Berufung vom 27. April 2007 gegen die am 2. April 2007 ergangenen Einkommensteuerbescheide betreffend die Jahre 2001, 2002, 2003, 2004 und 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Gegen die am 2. April 2007 ergangenen Einkommensteuerbescheide betreffend die Jahre 2001, 2002, 2003, 2004 und 2005 wurde mit dem Anbringen vom 27. April 2007 folgende Berufung eingebracht:

„Gegen die oben angeführten Bescheide wird das Rechtsmittel der Berufung eingebracht.

Es ist für Frau H. auf Grund der nicht exakt detaillierten Bescheidbegründung unmöglich nachzuvollziehen, welche konkreten Positionen (Belege) der geltend gemachten Werbungskosten als nicht abzugsfähig betrachtet wurden.

Es wird daher beantragt, die Bescheide erklärungsgleich ergehen zu lassen.

Falls diesem Begehren nicht stattgegeben wird, wird ersucht, eine genaue Aufstellung für die oben angeführten Jahre betreffend der gestrichenen Ausgaben zu übermitteln.

Sollte die Berufung nicht durch Berufungsvorentscheidung entschieden werden, wird im Falle einer Vorlage an den unabhängigen Finanzsenat beantragt.

Es wird beantragt, dass die Entscheidung durch den gesamten Senat erfolgt. Es wird beantragt, dass eine mündliche Verhandlung erfolgt.

Es wird beantragt, dass aus dem berücksichtigungswürdigen Grund die Wahrung des Steuergeheimnisses die Öffentlichkeit gemäß § 285 a 3 BAO von der Verhandlung ausgeschlossen wird.“

Zu den am 2. April 2007 ergangenen Einkommensteuerbescheiden betreffend die Jahre 2001, 2002, 2003, 2004 und 2005 wurde mit dem Schriftsatz vom 17. Juli 2007 vom Finanzamt eine gesonderte Bescheidebegründung ausgefertigt, die der Berufungswerberin (Bw.) am 19. Juli 2007 zugestellt wurde.

Mit dem Mängelbehebungsauftrag vom 7. August 2007, zugestellt am 9. August 2007, wurde der Bw. aufgetragen, inhaltliche Mängel der Berufung vom 27. April 2007 bis 31. August 2007 zu beheben. Es fehlten nach Ansicht des Finanzamtes die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, sowie eine Begründung.

Dazu führte die Bw. im Anbringen vom 29. August 2007 aus:

„Frau H. benötigt für die exakte Beantwortung allfälliger Fragen wiederum ihre Originalbelege.

Bitte senden Sie ihr die Belege zu bzw. übermitteln Sie sie dem Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr, Standort Urfahr.

Des weitern wird um eine Fristverlängerung ersucht.

Der Lebensgefährte von Frau H. ist verstorben.

Herr V. vom Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr teilte mir mit, dass Sie noch auf Urlaub sind.

Ich werde mich nach Ihrem Urlaub ca. Mitte September mit Ihnen in Verbindung setzen.

Es wird um Fristverlängerung bis Ende September ersucht.“

Dem Antrag auf Verlängerung der Mängelbehebungsfrist wurde mit Bescheid vom 18. September 2007 stattgegeben und die Frist bis 27. September 2007 verlängert.

Aktenkundig sind weiters noch ein e-mail des einschreitenden Steuerberaters vom 26. September 2007, in dem auf den Anhang verwiesen wurde und ein e-mail bzw. Telefax, welches am 27. September 2007 beim Finanzamt eingelangt ist und mit 20. April 2007 datiert ist. Dieses lautet wie folgt:

„Ich habe soeben mit Frau H. telefoniert und Frau H. ersucht, mir die Listen bzw. Zusammenstellungen nach denen von der Finanzverwaltung die Werbungskosten der betreffenden Jahre ermittelt bzw. gekürzt wurden, zu übermitteln.

Auf welche Art und Weise, ob per E-Mail an o@at oder per Telefax an xxx bleibt Ihnen überlassen.

Weiters wird bemerkt, dass von Seiten der Finanzverwaltung behauptet wurde, die Belege werden Frau H. zurückgesandt worden.

Frau H. hat jedoch keine Belege erhalten.

Sollten Sie einen Einschreibezettel bzw. sonstige Zustellnachweise im Händen haben bitte ich mir diesen zu übermitteln damit wir bei der Post Nachforschungen über einen allfälligen Verbleib der Sendung anstellen können.

Weiters erlaube ich mir zu bemerken, dass im Falle der Nichtrücksendung der Belege die Frist meines Erachtens nicht laufen kann, da einem Steuerpflichtigen nicht zugemutet werden kann, ohne Unterlagen Anfragen seitens der Finanzverwaltung qualifiziert zu beantworten.“

Mit den angefochtenen Bescheiden wurde die Berufung vom 27. April 2007 gegen die Einkommensteuerbescheide 2001, 2002, 2003, 2004 und 2005 vom 2. April 2007 als zurückgenommen erklärt. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass dem Mängelbehebungsauftrag nicht entsprochen worden wäre.

Im Anbringen vom 28. November 2007 wurde dargelegt, dass die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2001 bis 2005 aufrecht bleibt. Mit E-Mail vom 20. April 2007 sei ersucht worden Frau H. die Belege zurückzusenden. Ohne Belege könne sie die von der Finanzverwaltung vorgenommenen Streichungen nicht überprüfen. Am 29. August sei ebenso eine Stellungnahme zu den Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2001 bis 2005 an das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr gesendet worden. Es sei auch dort um die Belege bzw. deren Rücksendung gebeten worden. Dies sei bis heute nicht erfolgt. Ein Zustellnachweis betreffend der Rücksendung der Belege an Frau H. sei vom Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr auch nicht übermittelt worden. Es wurde ersucht, die Belege zurückzusenden.

In der gegenständlichen Berufung wurde vorgebracht, in der Bescheidbegründung von 17. Juli 2007 sei im Rahmen einer Aufzählung festgehalten worden, welche Belegnummern zu einer Anerkennung von Werbungskosten führen konnten. Also benötige man zur Überprüfung der Rechtfertigung von Nichtanerkennungen als Werbungskosten die Belege, um eine Entscheidung treffen zu können, wogegen man detaillierter beruft als in der bisherigen Berufung in der festgehalten wurde, dass alle Ausgaben Werbungskosten darstellen. Weiters wurde festgehalten, dass eine Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wurde sehr wohl gegeben war, da eine erklärungsgleiche Erledigung beantragt wurde. Weiters sei durch den Antrag auf erklärungsgleiche Erledigung eine Erklärung gegeben worden, welche Änderungen beantragt werden, so wie eine Begründung dadurch gegeben, dass diese Werbungskosten als Werbungskosten beantragt werden. Gerne sei Frau H. bereit, sich detailliert damit auseinander zu setzen und die Berufung eventuell einzuschränken. Dazu benötige sie aber ihre Belege.

Es wurde auch ersucht den Verbleib dieser Belege zu klären. Dazu wurde in einem Aktenvermerk vom 4. Februar 2008 festgehalten, dass Frau H. heute die Belege in einem Paket erhalten hätte; angeblich mit „Stempel vom Februar 2007“. Sie wisse nicht, woher die Belege gekommen seien, ob sie bei der Post oder beim Finanzamt oder sonst wo gelegen sind. Sie hätte das nur der Vollständigkeit halber mitteilen wollen.

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.

§ 275 BAO in der hier anzuwendenden Fassung des BGBl. Nr. 151/1980 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."

1) Zur Berechtigung des Mängelbehebungsauftrages vom 7. August 2007:

Die Berufung vom 15. Februar 2006 enthält die Bezeichnung jener Bescheide, die angefochten wurden. Weiters wurde beantragt, die Bescheide „erklärungsgleich ergehen zu lassen“. Ausgeführt wurde zudem, dass eine exakt detaillierte Bescheidbegründung unmöglich sei, da nicht dargelegt wurde, welche Positionen als nicht abzugsfähig betrachtet wurden.

Dem Inhaltserfordernis des § 250 Abs. 1 lit. b BAO wird ausreichend entsprochen, wenn beantragt wird, eine erklärungsgemäße Veranlagung vorzunehmen (vgl. *Ritz*, BAO³, § 250 Tz. 10). Der Bw. ist daher beizupflichten, dass in diesem Punkt gar kein Mangel der Berufung vorgelegen ist und daher die Mängelbehebung nicht gerechtfertigt war.

Gleiches gilt auch für das Inhaltserfordernis des § 250 Abs. 1 lit. c BAO. Bei Vorliegen von Abgabenerklärungen muss es ausreichen, dass eine Abänderung der angefochtenen Bescheide im Sinne der Abgabenerklärungen zu erfolgen hätte. Auch hier ist der Bw. beizupflichten, dass in diesem Punkt gar kein Mangel der Berufung vorgelegen ist und daher die Mängelbehebung nicht gerechtfertigt war.

Die Bw. räumt selbst ein, dass eine exakt detaillierte Bescheidbegründung unmöglich sei. Dem Berufungsschriftsatz vom 27. April 2007 ist auch keine Begründung des Berufungsbegehrens zu entnehmen. Vielmehr ist lediglich der Antrag auf Mitteilung der den Bescheiden ganz oder teilweise fehlenden Begründung iSd. § 245 BAO begründet worden, nicht aber das Berufungsbegehren selbst. In diesem Punkt war die Mängelbehebung zulässig und geboten.

2) Zur Angemessenheit der Mängelbehebungsfrist:

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

Von der Berufungswerberin wurde weder behauptet, noch ist aus den Akten ersichtlich, dass ihr seitens der Finanzverwaltung die Einsichtnahme in die vorgelegten Unterlagen und Belege oder deren Abschriftnahme verweigert wurde. Es war der Bw. zumutbar, ab Zustellung der angefochtenen Bescheide vom 2. April 2007 bis zum Ablauf der vom Finanzamt verlängerten Mängelbehebungsfrist am 27. September 2007, also innerhalb von mehr als vier Monaten, sich um die Einsichtnahme in die Unterlagen und Belege zu bemühen. Die schriftlichen und mündlichen Urgenzen hatten lediglich die Ausfolgung von Unterlagen zum Ziel. In diesem Zusammenhang ist unglaublich, dass die gesuchten Belege erst am 4. Februar 2008 Belege „in einem Paket“ mit „Stempel vom Februar 2007“ zur Bw. gelangt sind. Ein derart langer Postweg ist äußerst ungewöhnlich und daher ist eher davon auszugehen, dass diese Unterlagen sich ohnehin in der Sphäre der Bw. befunden haben und ein Jahr lang in Verstoß geraten waren. Es entspricht nämlich der üblichen Vorgangsweise des Finanzamtes, Originalbelege nach Durchsicht im Veranlagungsverfahren wieder an den Abgabepflichtigen zu retournieren. Dies dürfte auch im gegenständlichen Fall so gehandhabt worden sein, wenn nun die Unterlagen im Februar 2008 mit Stempel Februar 2007 bei der Bw. aufgetaucht sind.

Im Übrigen stand der Bw. ohnehin die gesonderte Begründung des Finanzamtes vom 17. Juli 2007 zur Verfügung, sodass eine Auseinandersetzung mit den Schlussfolgerungen des Finanzamtes möglich und zumutbar war.

Somit erweist sich die vom Finanzamt festgesetzte Mängelbehebungsfrist als angemessen.

3) Zur Behebung der Mängel:

Das Anbringen vom 29. August 2007 enthält lediglich das Ersuchen um Übermittlung der Unterlagen und Belege an die Bw. oder an das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr auf den Standort Urfahr und ein Fristverlängerungsansuchen, nicht jedoch eine Begründung.

Die per E-Mail erstattete Eingabe vom 26. September 2007 fällt weder in den Anwendungsbereich des § 85 Abs. 1 und 2 noch in den des § 86a Abs. 1 BAO. Eine derartige Eingabe ist daher grundsätzlich nicht wirksam (vgl. VwGH 25. 1. 2006, 2005/14/0126). Abgesehen davon hat der einschreitende Steuerberater dieser e-mail nur bereits einmal eingebrachte Anbringen neuerlich vorgelegt. Gleiches gilt für die mit Telefax am 27. September 2007 übermittelte Eingabe vom 20. April 2007. Was damit bewirkt werden sollte ist somit nicht nachvollziehbar. Keinesfalls wurde damit eine Begründung des Berufungsbegehrens zur Berufung vom 27. April 2007 nachgereicht.

Somit ergibt sich, dass die Bw. zwar die Erklärungen nach § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO abgegeben hat, jedoch die Begründung der Berufung (§ 250 Abs. 1 lit. d BAO) nicht nachgeholt wurde.

In einer Berufungsbegründung muss erkennbar sein, 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 Berufungswerber die Berufung für Erfolg versprechend hält (vgl. VwGH 21. 1. 2004, 99/13/0120). Von einem gänzlichen Fehlen einer Begründung ist erst dann auszugehen, wenn eine Berufung keine Ansatzpunkte dafür erkennen lässt, worin die Unrichtigkeiten des bekämpften Bescheides gelegen sein sollen (Stoll, aaO, 2576). Dem Fehlen einer Begründung ist nicht gleichzuhalten, dass eine Begründung allenfalls unschlüssig oder inhaltlich unzutreffend ist (vgl. VwGH 23. 4. 2001, 99/14/0104).

In Hinblick auf diese Rechtslage kann auch das Vorbringen der Bw., dass der Antrag auf erklärungsgleiche Veranlagung auch eine Begründung impliziert, nicht nachvollzogen werden. Das Finanzamt hat spätestens in der gesonderten Begründung vom 17. Juli 2007 dargelegt, warum es von den Abgabenerklärungen der Bw. abweicht. Wenn nun die Bw. ohne Angabe von Gründen dagegen auf der erklärungsgleichen Veranlagung beharrt, ist damit das Inhaltserfordernis des § 250 Abs. 1 lit. d BAO nicht erfüllt.

Was die Bw. an einer Akteneinsicht oder Abschriftnahme gehindert hat, wurde im gegenständlichen Verfahren nicht dargelegt. Zudem ist schon aus der gesonderten Begründung des Finanzamtes vom 17. Juli 2007 erkennbar gewesen, was das Finanzamt dazu veranlasst hat, von den Abgabenerklärungen abzuweichen. Aus diesen Gründen ist davon auszugehen, dass es der Bw. möglich und zumutbar gewesen ist, innerhalb der verlängerten Mängelbehebungsfrist eine den Erfordernissen der Bestimmung des § 250 Abs. 1 lit. d BAO entsprechende Begründung zu formulieren und nachzureichen.

4) Zusammenfassung:

Der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2001, 2002, 2003, 2004 und 2005 fehlte Begründung iSd. § 250 Abs. 1 lit. d BAO. Dieser Mangel wurde trotz des Mängelbehebungsauftrages vom 7. August 2007 nicht behoben. Unberechtigt war der Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes hinsichtlich des Auftrages, die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, und welche Änderungen beantragt werden, nachzuholen. Dieser Umstand macht jedoch nicht den gesamten Mängelbehebungsauftrag rechtswidrig. Vielmehr können die rechtmäßig aufgezeigten Mängel (hier: Fehlen einer Begründung nach § 250 Abs. 1 lit. d BAO) die weiteren Rechtsfolgen auslösen. Die Berufung vom 27. April 2007 wurde daher zu Recht mit den angefochtenen Bescheiden vom Finanzamt gemäß § 275 BAO als zurückgenommen erklärt.

Linz, am 17. Juni 2009