



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Michael Bereis, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk betreffend Zurücknahme gemäß § 275 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. betreibt einen Handel mit Gebrauchtwagen. Die Erlassung der Bescheide betreffend die Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer für die Streitjahre erfolgte entsprechend den abgegebenen Erklärungen. Gegen die in Folge einer abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren und die neuen

Sachbescheide und den Bescheid betreffend die Normverbrauchsabgabe wurde innerhalb erstreckter Rechtsmittelfrist Berufung eingebracht.

Die Bw. führte in der Berufung aus:

"Innerhalb dieser Frist erheben wir gegen alle..... Bescheide Berufung, fechten alle diese Bescheide vollinhaltlich an, beantragen deren Aufhebung und die Neubemessung im Rahmen unserer Berufungsausführungen, bzw. die Festsetzung mit ATS 0....."

Als Begründung führte die Bw. aus, dass *"alle Bescheide auf unrichtigen Annahmen"* beruhen, da sie *"da wir ehemals durch eine Steuerberatungskanzlei vertreten waren, die schwerwiegende Buchungsfehler bei der Bilanzerstellung und somit auch bei den Steuererklärungen aufwies. Die Schätzung erfolgte zu unseren Lasten zu unreellen Annahmen und wird sowohl die Schätzungsberechtigung, als auch das Ergebnis und die Schätzmethoden als unzutreffend und lebensfremd bestritten. Wir hatten viele Autos, die von uns nur zur Ausstellung und Verwahrung überlassen wurden, aber noch nicht verbindlich angekauft wurden, da unsere Vertragspartner keinen Platz für diese hatten, wir aber das Kaufinteresse der Bevölkerung testen wollten. Alle diese Autos wurden zugerechnet, was ein Fehler war."* Darüber hinausgehende Ausführungen enthielt die Berufung nicht.

Das Finanzamt erließ einen Bescheid, mit dem der Bw. die Behebung nachfolgender Mängel bis zum 22. Dezember 2000 aufgetragen wurde:

- Erklärung in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden
- Erklärung, welche Änderungen beantragt werden
- Begründung.

In diesem Bescheid wies die Behörde darauf hin, dass bei Versäumnis der Frist die Berufung als zurückgenommen gilt.

Am 27. Dezember 2003 langte beim Finanzamt eine Stellungnahme der Bw. ein. Diese Stellungnahme befindet sich ohne Kuvert, auf dem das Datum der Postaufgabe ersichtlich sein könnte, im Akt. In der Stellungnahme führte die Bw. aus:

"Seitens des Finanzamtes wurden angebliche Buchführungsmängel beanstandet und zwar deshalb, weil die Rechnungen und der Fahrzeugausgang häufig am selben Tage erfolgen. Dies ist kein Mangel an der Buchführung, sondern es erklärt sich daraus, dass bei Kommissionswaren es sich zwangsläufig so darstellt, dass diese angeboten werden und sofort verkauft werden. Es handelt sich sozusagen um ein Hand-Ware-Hand (Zug um Zug) Geschäft."

Ein überwiegender Teil des Umsatzes wird von dieser Art des Verkaufes, also Kommissionswaren bestimmt. In diesem Zusammenhang wurde seitens des Finanzamtes bemängelt, dass Fahrzeuge beworben werde für die weder ein Zukauf, noch ein Verkauf festgestellt werden konnte. Im Hinblick darauf, dass es sich um Kommissionswaren handelt, erklärt dies, dass die Fahrzeuge buchhalterisch nicht aufscheinen. Es liegt daher keinesfalls so, und das kann man in jedem Einzelfall nachprüfen, dass hier schwarz eingekaufte Fahrzeuge an- bzw. verkauft werden. Die Bezahlung der Fahrzeuge erfolgt nach dem Verkauf, da man den Typenschein erst nach erfolgter Bezahlung erhält. Fahrzeuge, welche nach einem angemessenen Zeitraum nicht verkauft werden, werden an den Lieferanten retourniert.

Der Kassastand kam aufgrund der Buchführung durch die Firma Treuhand zustande, da wir nicht informiert wurden, dass z.B. eingelangte Lieferantenrechnungen im laufenden Monat zu berücksichtigen sind, auch wenn sie erst z. B. im Folgemonat bezahlt werden.

Ebenso verhält es sich mit den auf die Firma zugelassenen Kfz's, wo wir nicht durch die Firma Treufinanz über Gepflogenheit und Handhabung betreffend Anlagevermögen informiert wurden."

Anschließend an diese Ausführungen stellt die Bw. folgendes Ersuchen:

"Es wird daher ersucht, nach allfälliger Überprüfung die diesbezüglichen Bescheide entsprechend abzuändern."

Hinsichtlich VW-Bus und Jagdwagen führt die Bw. in ihrer Stellungnahme aus:

"Hier handelt es sich um Privatfahrzeuge der Geschäftsführerin. Dazu sei nur lediglich erwähnt, dass der VW-Bus ca. 20 Jahre alt ist und auch von dem Privatgeld der Geschäftsführerin angeschafft wurde. Der VW 181 Jagdwagen war ein Fahrzeug, das wie bekannt zeitweise auf die Firma mittels Wechselkennzeichen zugelassen war um die Kosten für die Versicherung zu sparen. Es war aber niemals ein Firmenfahrzeug und ist daher auch nicht in die Buchhaltung aufzunehmen". Diese Ausführung wird beendet mit "und wird beantragt, dies entsprechend zu korrigieren.

Die Stellungnahme enthält noch folgende weitere Ausführungen:

"Hinsichtlich des PKW 4 Barchetta ist es so, dass es sich bei diesem um ein Fahrzeug, das im Eigentum des Herrn B,.....gehandelt hat. Dieser ersuchte um eine Proformarechnung, um das Auto für sich selbst anzumelden. Dazu ist anzuführen, dass ein Fahrzeug, das in ein anderes Bundesland verkauft werden soll entweder den Stempel eines Händlers benötigt, oder ein Notariatsakt zu errichten ist. Es war in diesem Fall für die Beteiligten einfacher mittels

Stempels diese Gefälligkeitsrechnung zu erstellen. Die bemängelte NOVA wurde tatsächlich nicht abgeführt, jedoch nicht von unserem Unternehmen, sondern vom Vorgänger.

Tatsächlich wurde diese NOVA jedoch nachbezahlt, sodass auch hier schlussendlich keine Verbindlichkeit mehr bei uns anfällt."

Abschließend stellte die Bw. noch fest:

"Zu den weiteren Bemängelungen hinsichtlich des Umsatzes und der daraus resultierenden Umsatzsteuerschätzung ist dies ganz offensichtlich auf die fehlerhafte Buchhaltungstätigkeit unseres früheren Steuerberaters zurückzuführen und werden diese daher aus den bisher ausgeführten Gründen bekämpft."

Die Finanzbehörde sprach in Unkenntnis dieser Stellungnahme mit Bescheid vom 17. Jänner 2003 aus, dass die Berufung als zurückgenommen gilt, da die Bw. dem Auftrag, die Mängel der Berufung bis zum 22. Dezember zu beheben, nicht entsprochen habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Berufung. Die Bw. führte darin aus, dass die Berufung in kurzer und einfacher Form alle wesentlichen Formerfordernisse einer wirksamen Berufung enthalte. Sowohl die Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden als auch die Erklärung, welche Änderungen beantragt wurden als auch die abgegebenen Begründungen waren in ausreichender Form vorhanden. Die Behörde hat in fast schikanöser Absicht darauf bestanden, dass die Verbesserung an Ort und Stelle beim Finanzamt bis 22. Dezember 2000 vorzunehmen war, was auf Grund des Parteienverkehrs bis 12.00 Uhr hätte erfolgen müssen. Der Bescheid ist nun insofern widersprüchlich, als eine Beantwortungsfrist bis 22.12.2000 eingesetzt war, was eine schriftliche Beantwortung bedeutet. Dafür hätte aber eine rechtzeitige Postaufgabe bis 22.12.2000 genügt, was bei vielen Wiener Postämtern bis in die Abendstunden möglich ist. Es werde daher Aufgabe der Behörde sein, über die ordnungsgemäß ausgeführte Berufung zu entscheiden und der Bw. nicht den zustehenden Rechtsanspruch zu verwehren.

Das Finanzamt legte die Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

Im Verfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat gab die Bw. über Vorhalt der Behörde mit Schreiben vom 7. Jänner 2004 bekannt, dass die Stellungnahme betreffend den Mängelvorhalt am 22. Dezember 2000 zur Post gegeben worden war. Zum Nachweis dieses Vorbringens wurde der Postaufgabebeschein in Kopie beigebracht, in dem das Datum der Postaufgabe mit 22.12.00 eindeutig ersichtlich ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhalt:

Die Bw. hat eine Berufung mit dem in den Entscheidungsgründen dargestellten Inhalt eingebracht. Die Berufung richtete sich gegen die Bescheide, die in Folge der abgabenbehördlichen Prüfung ergangen waren. Die Betriebsprüfung hatte folgende Feststellungen getroffen:

- auf Grund von Buchführungsmängel Erhöhung des Umsatzes und Gewinnes durch Schätzung um 500.000,00 S pro Jahr
- Nichtanerkennung der Vorsteuer von Akontozahlungen, der Vorsteuer bei Fahrzeugen, die der Differenzbesteuerung unterliegen und der Vorsteuer aus Betriebs- und Treibstoffkosten von Kraftfahrzeugen
- verdeckte Gewinnausschüttung aus Dotierung von Verrechnungskonten und aus der Privatnutzung von Kraftfahrzeugen
- Festsetzung von Normverbrauchsabgabe für Gebrauchtwagenimport

Nach Überprüfung der Berufung erließ die Abgabenbehörde erster Instanz einen Bescheid, mit dem sie der Bw. die Behebung der oben angeführten Mängel mit Bescheid unter Setzung einer angemessenen Frist auftrug. Die Bw. brachte rechtzeitig in Beantwortung dieses Vorhaltes die oben angeführte Stellungnahme mit dem in den Entscheidungsgründen ersichtlichen Inhalt ein. In der Folge erließ die Abgabenbehörde einen Bescheid, mit dem sie aussprach, dass die Berufung als zurückgenommen gelte, weil die Bw. dem Auftrag, die Mängel zu beheben, nicht entsprochen habe.

Rechtliche Würdigung:

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.

Nach § 275 BAO hat die Abgabenbehörde erster Instanz dem Berufungswerber dann, wenn die Berufung nicht den im § 250 Abs. 1 BAO umschriebenen Erfordernissen entspricht, die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung bei fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

Wird einem berechtigten Mängelbehebungsauftrag nicht, nicht zeitgerecht oder unzureichend entsprochen, so ist die Abgabenbehörde gemäß § 275 BAO verpflichtet, einen Bescheid zu erlassen, mit dem die vom Gesetzgeber vermutete Zurücknahme der Berufung festgestellt wird. Ein Zurücknahmebescheid ist nach der Judikatur gesetzwidrig, wenn kein Mangel im Sinne des § 250 BAO vorlag oder die gesetzte Frist nicht angemessen war.

Die Rechtmäßigkeit des Zurücknahmebescheides setzt daher einen rechtmäßigen Mängelbehebungsauftrag voraus. Bei Überprüfung der Rechtmäßigkeit eines Zurücknahmebescheides ist daher zunächst die Rechtmäßigkeit des Mängelbehebungsauftrages zu überprüfen. Konkret ist dabei die Frage zu beantworten, ob der streitgegenständlichen Berufung die zur Behebung aufgetragenen Mängel tatsächlich anhaften. Genau dies wird im vorliegenden Fall von der Bw. bestritten.

Im vorliegenden Fall begehrte die Abgabenbehörde in ihrem Bescheid unter anderem die Behebung von Mängeln hinsichtlich der Erklärung, welche Änderungen beantragt wurden. Um dem gesetzlichen Erfordernis einer ausreichenden Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, zu genügen, muss sich nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes 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 Berufsentscheidung haben soll (VwGH 21.10.1999, 97/15/0094).

Die Berufung enthält diesbezüglich den Antrag auf "*Aufhebung der Bescheide und die Neubemessung im Rahmen der Berufungsausführungen bzw. die Festsetzung mit ATS 0*". Wie der Darstellung der Berufungsausführungen in den Entscheidungsgründen entnommen werden kann, enthalten die weiteren Ausführungen keine Hinweise darauf, in welcher Richtung die bekämpften Bescheide abgeändert werden sollen. Die Bw. führt darin lediglich aus, dass die ehemalige steuerliche Vertretung schwerwiegende Buchungsfehler machte und dies sich auch in den Steuererklärungen fortsetzte. Weiters wird vorgebracht, dass die Schätzungsberechtigung nicht gegeben war und die Schätzmethode unzutreffend sei. Aus diesen Ausführungen können jedoch keine Rückschlüsse gezogen werden, welche Änderungen der Besteuerungsgrundlagen von der Bw. begehrt werden. Wollte die Behörde der Berufung vollinhaltlich stattgeben, so ist aus dem Vorbringen nicht erkennbar, welche Bemessungsgrundlagen dann nach dem Willen der Bw. zum Ansatz kommen sollten. Aus der Wortwendung "Neubemessung im Rahmen der Berufungsausführungen" kann die Abgabenbehörde keine bestimmten oder näher bestimmbar Anhaltspunkte entnehmen, welchen Inhalt die neuen Bescheide im Sinne der Bw. haben sollten. Da sie in ihren

Berufungsausführungen selbst angibt, dass die Erklärungen durch die Fehler der ehemaligen steuerlichen Vertretung fehlerhaft seien, kann dem Antrag auch nicht der Inhalt unterstellt werden, dass die Bw. eine Rückkehr zu den Besteuerungsgrundlagen laut Erklärung begehrt. Auch der Nachsatz "*bzw. Festsetzung mit ATS 0*" bringt keine Klärung dahingehend, welche Änderungen begehrt werden. Möchte die Bw. damit eine Festsetzung der Besteuerungsgrundlagen mit 0,00 S oder sollen sämtliche in Streit stehenden Abgaben mit Null festgesetzt werden? Diesbezüglich vermag auch eine eingehende Befassung mit den weiteren Berufungsausführungen keine Klarheit zu verschaffen.

Damit hat die Bw. in ihrer Berufung nicht mit hinreichender Bestimmtheit oder Bestimmbarkeit bekannt gegeben, welche Änderungen der Bescheide mit der Berufung erreicht werden sollen. Dem Erfordernis des § 250 Abs. 1 lit. c BAO wurde daher mit der vorliegenden Berufung nicht Rechnung getragen. Die Behörde war schon aus diesem Grunde verpflichtet, der Bw. die Behebung dieses Mangels mit den oben bezeichneten Rechtsfolgen bei Nichtbehebung unter Setzung einer angemessenen Frist mit Bescheid aufzutragen. Der Mängelbehebungsauftrag erweist sich somit entgegen den Ausführungen in der Berufung gegen den Zurücknahmebescheid als rechtmäßig.

Wie dem Schreiben vom 7. Jänner 2004 zu entnehmen ist, wurde von der Bw. der Nachweis erbracht, dass in Beantwortung des Mängelvorhaltes rechtzeitig, nämlich am 22. Dezember 2000, eine Stellungnahme zur Post gegeben worden war. Die Bw. hat daher rechtzeitig dem Mängelvorhalt beantwortet. In diesem Fall muss für die Überprüfung der Rechtmäßigkeit des Zurücknahmebescheides noch geprüft werden, ob mit dieser Stellungnahme die der Berufung anhaftenden Mängel behoben wurden.

Im Folgenden wird vor allem bezüglich des Mangels der ausreichenden Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, überprüft, ob diese Stellungnahme das diesbezüglich mangelhafte Berufungsvorbringen ausreichend konkretisiert hat.

Die vorliegende Stellungnahme enthält neben den eher begründenden Ausführungen zwei Formulierungen, die als Antrag gewertet werden können. So ersucht die Bw. "*nach allfälliger Überprüfung die diesbezüglichen Bescheide entsprechend abzuändern*". Der Text davor, auf den sich dieser Antrag bezieht, erläutert, wieso die Kommissionsware keinen Eingang ins Rechenwerk fand, obwohl der überwiegende Teil des Umsatzes von dieser Art des Verkaufes bestimmt wurde. Weiters wird darin der von der Betriebsprüfung als unglaublich betrachtete hohe Kassastand angesprochen und auf die auf die Firma zugelassenen Kraftfahrzeuge Bezug genommen, wobei beide Mängel mit der mangelhaften Buchführung der

seinerzeitigen steuerlichen Vertretung begründet werden. Der Text enthält keine Anhaltspunkte, in welcher Weise auf Grund dieser Ausführungen die Bescheide abgeändert werden sollten. Die Betriebsprüfung hat zwar aus der mangelhaften Erfassung des Wareneinganges, den mangelhaften Inventuren und der mangelnden Erfassung der angemeldeten Kraftfahrzeuge im Anlagevermögen neben zahlreichen weiteren Mängeln die Schätzungsberechtigung abgeleitet. Jedoch wurden diese Feststellungen nicht im Einzelnen in bestimmter betragsmäßiger Höhe zur Umsatzhinzuschätzung der Höhe nach herangezogen. Vielmehr hat die Betriebsprüfung aus der Summe der festgestellten Mängel eine pauschale Umsatzerhöhung in Form eines Sicherheitszuschlages vorgenommen. Betrachtet man den Antrag, die Bescheide "*entsprechend abzuändern*" daher im Zusammenhang mit dem vorangehenden Ausführungen in der Stellungnahme, so kann daraus nicht festgestellt werden, welche Änderung der Bescheide eine "*entsprechende*" sein könnte. Die Fragen, die bereits die Berufung aufwarf, bleiben auch nach eingehendem Studium der Ausführungen in der Stellungnahme in Zusammenhang mit den Feststellungen der Betriebsprüfung, unbeantwortet.

Die Stellungnahme enthält nach weiteren Ausführungen betreffend zweier Fahrzeuge neuerlich die Formulierung "*und wird beantragt, dies entsprechend zu korrigieren*". Davor hat die Bw. erläutert, dass ein konkret benanntes Fahrzeug privat angeschafft worden war. Ein weiteres sei mit Wechselkennzeichen auf die Firma zugelassen gewesen, sei aber niemals ein Firmenfahrzeug gewesen und daher auch nicht in die Buchhaltung aufzunehmen. Betrachtet man die Feststellungen, die die Betriebsprüfung in Zusammenhang mit angemeldeten Fahrzeugen getroffen hat, so wurde zum einen die mangelnde Erfassung im Anlagevermögen zur Begründung der Schätzungsberechtigung herangezogen. Eine Erfassung in der Buchhaltung nahm die Betriebsprüfung nicht vor. Vielmehr wurde auf Grund der mangelhaften Buchführung von der Erstellung einer Prüferbilanz Abstand genommen. Zum anderen wurde die Vorsteuer, die aus Betriebs- und Treibstoffkosten von Kraftfahrzeugen resultierte, nicht zum Abzug zugelassen und ein Anteil für Privatnutzung ausgeschieden. Würde der Formulierung "*ist daher nicht in die Buchhaltung aufzunehmen*" als den Ausführungen entsprechende Korrektur der Bescheide der Inhalt beigemessen werden, dass die Kosten zur Gänze nicht in der Erfolgsrechnung zu berücksichtigen sind, wie das bei ausschließlichen Privatfahrzeugen der Fall ist, so brächte dieses Vorbringen im Ergebnis eine Erhöhung der Bemessungsgrundlagen und damit eine Abgabenerhöhung mit sich. Nach der allgemeinen Erfahrung, dass mit einer Berufung eine Verringerung der Abgabenschuld bewirkt werden will, kann dieser Inhalt dieser Formulierung wohl nicht beigemessen werden. Sollte diese

Formulierung lediglich die Schätzungsberechtigung bekämpfen, so vermag dies die Schätzungsberechtigung an sich noch nicht mit Erfolg zu bekämpfen, weil diese sich noch auf weitere Feststellungen der Betriebsprüfung gründet, auf die in den Berufungsausführungen und der Stellungnahme nicht eingegangen wird. (So wurde bspw. von der Betriebsprüfung beanstandet, dass das gesamte Rechenwerk in seinem Gesamtbild einer Ausgaben/Einnahmenrechnung entsprach und keine ordnungsgemäße Buchhaltung vorlag, aus der das vorliegende Betriebsvermögen hätte festgestellt werden können.)

Nach eingehender Betrachtung der Ausführungen in der Stellungnahme im Zusammenhang mit den Feststellungen der Betriebsprüfung kann der Berufung weiterhin kein eindeutig bestimmter oder zumindest bestimmbarer Antrag, welche Änderungen beantragt werden, entnommen werden. Diese Unklarheit bleibt sowohl hinsichtlich der Umsatzsteuerbescheide als auch hinsichtlich der Bescheide betreffend die Körperschaftssteuer und der Normverbrauchsabgabe bestehen. Die Bw. ist daher dem Auftrag, den Mangel der Berufung im Hinblick auf einen ausreichend konkreten Änderungsantrag zu beheben, mit der fristgerechten Stellungnahme nicht ausreichend nachgekommen.

Da die Berufung in diesem Punkt auch nach Einbringung der Stellungnahme mangelhaft blieb, war die Abgabenbehörde verpflichtet, einen Bescheid zu erlassen, mit dem die vermutete Zurücknahme der Berufung festgestellt wurde. Der bekämpfte Zurücknahmebescheid erweist sich bereits in dieser Hinsicht als rechtmäßig. Eine Überprüfung, ob auch jene weiteren Mängel, deren Behebung von der Abgabenbehörde bescheidmässig aufgetragen worden waren, der Berufung tatsächlich anhafteten und bejahendenfalls ob diese in der Stellungnahme behoben wurden, kann daher unterbleiben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. August 2004