

# TE Vwgh Erkenntnis 2005/11/15 2004/14/0108

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 15.11.2005

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §250 Abs1 litb;

BAO §250 Abs1 litc;

BAO §250 Abs1;

BAO §250;

BAO §275;

BAO §303;

BAO §307 Abs1;

BAO §307 Abs3;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der A GmbH, in W, vertreten durch Dr. Michael Bereis, Rechtsanwalt in 1050 Wien, Pilgramgasse 22/7, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 17. August 2004, RV/3504-W/02, betreffend Zurücknahme von Berufungen, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit damit über die Zurücknahme der Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren (Umsatz- und Körperschaftsteuer 1996 bis 1998) sowie betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1996 bis 1998 abgesprochen wird, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Im Übrigen, nämlich soweit mit dem angefochtenen Bescheid über die Zurücknahme der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1999, Kapitalertragsteuer, Normverbrauchsabgabe und Körperschaftsteuervorauszahlungen abgesprochen wird, wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.171,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die beschwerdeführende GmbH, die einen Gebrauchtwagenhandel betreibt, brachte gegen die - im Anschluss an eine Buch- und Betriebsprüfung ergangenen - Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren (Umsatz- und Körperschaftsteuer 1996 bis 1998), Umsatz- und Körperschaftsteuer 1996 bis 1998 sowie Umsatzsteuer 1999,

Körperschaftsteuervorauszahlungen 2000, Kapitalertragsteuer 1996 bis 1998 und Normverbrauchsabgabe 1998 mit Eingabe vom 2. November 2000 Berufung ein. In der Berufung gegen diese Bescheide wird "deren Aufhebung und die Neufestsetzung im Rahmen unserer Berufungsausführungen bzw die Festsetzung mit ATS 0" beantragt. Zur Begründung der Berufung wird ausgeführt, die Bescheide beruhten auf unrichtigen Annahmen, da die Beschwerdeführerin ehemals durch eine Steuerberatungskanzlei vertreten worden sei, die schwerwiegende Buchungsfehler bei der Bilanzerstellung und der Erstellung der Steuererklärungen "aufwies". Es werde die Schätzungsberichtigung und auch das Schätzungsergebnis bestritten. Die Schätzung habe zu unreellen Annahmen geführt. Der Beschwerdeführerin seien vom Finanzamt auch Autos zugerechnet worden, welche sie nur zur Ausstellung oder Verwahrung übernommen habe.

In der Folge erließ das Finanzamt einen Mängelbehebungsauftrag gemäß § 275 BAO, in welchem die Beschwerdeführerin aufgefordert wurde, innerhalb einer konkret benannten Frist sowohl eine Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden, als auch eine Erklärung, welche Änderungen beantragt werden und eine Begründung nachzureichen. Unter einem wurde die Beschwerdeführerin darauf hingewiesen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf der Mängelbehebungsfrist als zurückgenommen gelten würde.

Die Beschwerdeführerin brachte daraufhin den Mängelbehebungs-Schriftsatz vom 22. Dezember 2000 ein. In diesem wird erläutert, dass die im Zuge der Betriebsprüfung vom Finanzamt beanstandeten Buchführungsmängel nicht bestünden. Sodann wird "ersucht, nach allfälliger Überprüfung die diesbezüglichen Bescheide entsprechend abzuändern".

Weiters wird in dieser Eingabe vorgebracht, ein VW-Bus und ein "VW 181 Jagdwagen" seien keine Firmenfahrzeuge und daher nicht in die Buchhaltung aufzunehmen gewesen. Es "wird ebenfalls beantragt dies entsprechend zu korrigieren". Die "bemängelte NOVA" sei tatsächlich nicht abgeführt worden, jedoch nicht von unserem Unternehmen, sondern vom Vorgänger. Tatsächlich sei diese Abgabe nachbezahlt worden, sodass "schlussendlich auch hier keine Verbindlichkeit mehr bei uns anfällt".

Mit Bescheid vom 17. Jänner 2001 erklärte das Finanzamt die Berufung gemäß § 275 BAO als zurückgenommen, weil dem Mängelbehebungsauftrag nicht entsprochen worden sei. Die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung wies die belangte Behörde mit dem angefochtenen Bescheid als unbegründet ab.

Die Betriebsprüfung habe zu folgenden Feststellungen geführt:

-  
Auf Grund von Buchführungsmängeln Erhöhung des Umsatzes und Gewinnes um jährlich 500.000 S (Ergänzung: gewinnmindernd wurde jährlich ein zusätzlicher Wareneinsatz von 450.000 S in Ansatz gebracht),

-  
Nichtanerkennung von Vorsteuern aus Akontozahlungen (ohne Rechnung), von Vorsteuern aus der Differenzbesteuerung unterliegenden Fahrzeugen sowie von Vorsteuern aus Betriebs- und Treibstoffkosten für Fahrzeuge,

-  
Verdeckte Gewinnausschüttungen aus Dotierung von Verrechnungskonten (obwohl es als unmöglich erscheine, dass die Gesellschafterin die von ihr "entnommenen" Beträge an die Beschwerdeführerin zurückzahle) und aus der Privatnutzung von Kraftfahrzeugen (Ergänzung: auch die Gewinnzuschätzung wurde als verdeckt ausgeschüttet behandelt),

-  
Festsetzung von Normverbrauchsabgabe für Gebrauchtwagenimporte.

In der Berufung habe die Beschwerdeführerin die Aufhebung der Bescheide und die Neubemessung im Rahmen der Berufungsausführungen bzw die Festsetzung mit Null Schilling begehrt. Die weiteren Berufungsausführungen hätten keinen Hinweis darauf enthalten, in welcher Richtung die bekämpften Bescheide hätten geändert werden sollen. Aus der Formulierung "Neubemessung im Rahmen der Berufungsausführungen" seien keine näher bestimmbaren Anhaltspunkte zu gewinnen gewesen, welchen Inhalt die neuen Bescheide nach Ansicht der Beschwerdeführerin haben sollten. Dem Antrag könne auch nicht der Inhalt beigemessen werden, dass die Beschwerdeführerin die

Rückkehr zu den Besteuerungsgrundlagen laut Abgabenerklärung begehre, zumal in der Berufung eingeräumt werde, dass die Abgabenerklärungen fehlerhaft gewesen seien. Auch die Formulierung betreffend die Festsetzung mit Null Schilling bringe keine Klärung. Sollten etwa sämtliche Besteuerungsgrundlagen oder Abgaben mit Null Schilling festgesetzt werden? Da die Beschwerdeführerin sohin in der Berufung nicht hinreichend bestimmt bzw bestimmbar angegeben habe, welche Änderungen der Bescheide begehrt würden, habe das Finanzamt zu Recht einen Mängelbehebungsauftrag erlassen.

Die Beschwerdeführerin habe auf diesen rechtzeitig mit der Eingabe vom 22. Dezember 2000 geantwortet. In dieser Eingabe werde ersucht, "nach allfälliger Überprüfung die diesbezüglichen Bescheide entsprechend abzuändern". Der weitere Text enthalte keine Anhaltspunkte, in welcher Weise die Bescheide abgeändert werden sollten. Die Eingabe enthalte auch Ausführungen zu zwei Fahrzeugen (VW-Bus und "VW 181 Jagdwagen") und hiezu die Formulierung, es "wird beantragt, dies entsprechend zu korrigieren". Auch in diesem Zusammenhang sei der Eingabe kein eindeutig bestimmter oder bestimmbarer Antrag, welche Änderungen begehrt würden, zu entnehmen.

Die Beschwerdeführerin habe sohin dem Auftrag, den der Berufung anhaftenden Mangel des Fehlens eines ausreichend konkreten Änderungsantrages zu beheben, nicht entsprochen. Schon deshalb sei die Zurücknahme der Berufung festzustellen gewesen. Eine Überprüfung, ob der Berufung auch die weiteren Mängel anhafteten, deren Behebung das Finanzamt aufgetragen habe, und ob diese Mängel gegebenenfalls mit dem Schriftsatz vom 22. Dezember 2000 behoben worden seien, könne daher unterbleiben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 250 Abs 1 BAO muss die 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 (in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung) hat die Abgabenbehörde erster Instanz, wenn eine Berufung nicht den im § 250 Abs 1 oder (im Fall von Zolltarifbescheiden auch) Abs 2 erster Satz BAO umschriebenen Erfordernissen entspricht, dem Berufungserwerber die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

Das in § 250 Abs 1 lit c BAO normierte Erfordernis soll die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit der Berufungserwerber dem Bescheid zuschreiben will. Der Berufungsantrag muss daher bestimmten oder zumindest bestimmbaren Inhaltes sein. Die Bestimmtheit oder Bestimmbarkeit einer Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, schließt im Falle der teilweisen Anfechtung eines Bescheides die Erklärung mit ein, wie weit diese Anfechtung reicht. Dabei kommt es auf das erkennbare oder zu erschließende Ziel eines Verfahrensschrittes an (vgl das hg Erkenntnis vom 10. März 1994, 93/15/0137).

Im Erkenntnis vom 28. Jänner 1998, 96/13/0081, führt der Verwaltungsgerichtshof im Hinblick auf eine Berufung gegen einen Bescheid, mit dem eine Berufung als zurückgenommen erklärt wird, aus, der bekämpfte Bescheid sei einer gänzlichen oder teilweisen Abänderung nicht zugänglich, sodass das Berufungsbegehren der Natur der Sache nach nur auf die Aufhebung des angefochtenen Bescheides gerichtet sein könne. Daher sei mit einem auf Aufhebung des bekämpften Bescheides gerichteten Berufungsbegehren den Erfordernissen des § 250 Abs 1 lit b und c BAO Genüge getan ist. Ritz, BAO-Kommentar3, § 250 Tz 10, führt unter Bezugnahme auf das zitierte Erkenntnis zutreffend aus, bei

bestimmten Bescheiden, wie Zurücknahmebescheiden nach § 275 BAO aber auch Wiederaufnahmehescheiden nach § 303 BAO, sei § 250 Abs 1 lit b und c BAO insoweit inhaltsleer, als die Anfechtung nur die Aufhebung des bekämpften Bescheides bezeichnen könne, zumal eine Änderung eines solchen Bescheides nicht in Betracht komme.

Die Beschwerdeführerin rügt zunächst, im Mängelbehebungsauftrag vom 23. November 2000 sei ihr nicht hinreichend konkret die Behebung (ua) des Mangels aufgetragen worden, die fehlende Erklärung nachzureichen, welche Änderungen der bekämpften Bescheide beantragt werde. Mit diesem Vorbringen zeigt die Beschwerdeführerin keine Rechtswidrigkeit auf. Der Wortlaut des Mängelbehebungsauftrag ist eindeutig und verweist zudem auf die bezughabenden Gesetzesstellen.

Für den Beschwerdefall ist sodann festzustellen, dass der Ergänzungsschriftsatz der Beschwerdeführerin vom 22. Dezember 2000 keinen Berufungsantrag iSd § 250 Abs 1 lit c enthält. Das Ersuchen, "nach allfälliger Überprüfung die diesbezüglichen Bescheide entsprechend abzuändern" bringt genauso wenig ein konkretes Berufungsbegehren zum Ausdruck wie der Antrag, im Hinblick darauf, dass bestimmte Fahrzeuge von der Beschwerdeführerin nicht in die Buchhaltung aufzunehmen gewesen wären, "dies entsprechend zu korrigieren".

Im Beschwerdefall ist allerdings von Bedeutung, dass die inf 275 BAO vorgesehene Rechtsfolge (Fiktion einer Berufungsrücknahme) insbesondere dann nicht eintreten kann, wenn die Voraussetzungen für die Erteilung eines Mängelbehebungsauftrages nicht vorgelegen sind. Das ist der Fall, wenn die Berufung keinen Mangel im Sinne des § 250 Abs 1 oder Abs 2 erster Satz BAO aufweist (vgl das hg Erkenntnis vom 13. Jänner 1993, 92/14/0213). In der Beschwerde wird vorgebracht, die Beschwerdeführerin habe bereits in ihrer Berufung einen hinreichenden Berufungsantrag formuliert.

Die Beschwerdeführerin hat in ihrer Berufung vom 2. November 2000 alle im Zuge der Betriebsprüfung ergangenen Bescheide bekämpft und "deren Aufhebung und die Neufestsetzung im Rahmen unserer Berufungsausführungen bzw die Festsetzung mit ATS 0" beantragt. Das Begehren erweist sich insofern als mehrdeutig, als daraus nicht klar ersichtlich wird, mit welchem Betrag die Beschwerdeführerin die Abgaben festgesetzt wissen will. Eine konkrete Aussage darüber, wie der Spruch der bekämpften Abgabenbescheide dem Begehren der Beschwerdeführerin zufolge lauten sollte, ist auch aus den weiteren Ausführungen der Berufung nicht zu entnehmen. Entgegen dem Beschwerdevorbringen ist aus der Berufung auch nicht das Begehren ableitbar, die Abgaben in jener Höhe festzusetzen, in der sie vor der Betriebsprüfung festgesetzt gewesen sind, sodass sich keine "Nachforderung" ergebe.

Soweit sich allerdings die Berufung der Beschwerdeführerin vom 2. November 2000 gegen die Wiederaufnahmehescheide (betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1996 bis 1998) wendet, ist Folgendes von Bedeutung: Das Berufungsbegehren ist ohne Zweifel dahingehend zu interpretieren, dass die Aufhebung der Bescheide beantragt ist, was im Übrigen auch mit der Berufungsbehauptung über das Fehlen einer Schätzungsberichtigung im Einklang steht, hat doch die Wiederaufnahme eines Verfahrens nach § 303 Abs 4 BAO zur Voraussetzung, dass im wiederaufgenommenen Verfahren ein anders lautender Bescheid ergehen müsste. In Bezug auf die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren konnte die Behörde klar erkennen, welche Unrichtigkeit die Beschwerdeführerin den bekämpften Bescheiden zuschreiben und welche Änderung sie herbeigeführt wissen will.

Wird ein Wiederaufnahmehescheid mit Berufungsentscheidung aufgehoben, hat dies auch die Aufhebung des im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Sachbescheides zur Folge. Dies ungeachtet des Umstandes, dass auch ein nicht mit Berufung angefochtener, im wiederaufgenommenen Verfahren ergangener Sachbescheid aus dem Rechtsbestand ausscheidet, wenn der Berufung gegen den Wiederaufnahmehescheid Erfolg beschieden ist (vgl Stoll, BAO-Kommentar, 2968, und das hg Erkenntnis vom 8. Juni 1994, 93/13/0306). Mangels anderer Anhaltspunkte ist der in der Berufung vom 2. November 2000 enthaltene Antrag auf Aufhebung daher zweifelsfrei auch als Antrag auf Behebung der in den wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Abgabenbescheide zu verstehen gewesen. Insofern ist der belagerten Behörde ein tauglicher Entscheidungsgegenstand vorgelegen, wobei, da sich der angefochtene Bescheid nur auf einen Mangel iSd § 250 Abs 1 lit c BAO stützt, nicht zu beurteilen war, ob die Berufung den anderen Voraussetzungen des § 250 Abs 1 BAO entsprochen hat. Im vorliegenden Zusammenhang ist auch nicht zu erörtern, ob die in der Berufung begehrte Entscheidung auf Aufhebung der bekämpften Bescheide bei der

gegebenen Sach- und Rechtslage in Betracht kam, und dass ein im wieder aufgenommenen Verfahren ergangener Sachbescheid nicht erfolgreich mit der Begründung angefochten werden kann, der die Wiederaufnahme verfügende Bescheid sei rechtswidrig (vgl das hg Erkenntnis vom 30. Oktober 2001, 98/14/0014).

Soweit sich die Berufung der Beschwerdeführerin gegen Wiederaufnahmebescheide und die im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Abgabenbescheide richtet, hat sie somit den Anforderungen des § 250 Abs 1 lit c BAO entsprochen. Die Fiktion der Zurücknahme der Berufung iSd § 275 BAO ist daher nicht eingetreten, weil insoweit bereits im ursprünglichen Berufungsschriftsatz ein tauglicher Berufungsantrag enthalten ist.

Soweit sich die Berufung der Beschwerdeführerin nicht gegen Wiederaufnahmebescheide oder im wiederaufgenommenen Verfahren ergangene Abgabenbescheide richtet, enthält sie - wie oben ausgeführt - ein Berufungsbegehren iSd § 250 Abs 1 lit c BAO nicht. In diesem Umfang ist der Mängelbehebungsauftrag nach§ 275 BAO zu Recht ergangen. Dem Mängelbehebungsauftrag ist - wie ebenfalls oben ausgeführt - nicht entsprochen worden. In diesem Umfang vermag sohin die Beschwerde die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen.

Der angefochtene Bescheid war daher, soweit er über die Zurücknahme der Berufungen gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren sowie Umsatz- und Körperschaftsteuer 1996 bis 1998 abspricht, gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Im übrigen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBI II 333/2003.

Wien, am 15. November 2005

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2005:2004140108.X00

**Im RIS seit**

25.12.2005

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)