

# TE Vwgh Erkenntnis 1992/9/14 91/15/0135

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 14.09.1992

## Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §250 Abs1 litc;  
BAO §250 Abs1;  
BAO §250;  
BAO §275;  
BAO §85 Abs2;  
BAO §85;  
VwGG §42 Abs2 Z2;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Simon und die Hofräte Dr. Wetzel, Dr. Karger, Dr. Steiner und Dr. Mizner als Richter, im Beisein des Schriftführers Oberkommissär Mag. Wochner, über die Beschwerde des Dr. F, Rechtsanwalt in S, als Masseverwalter im Konkurs der S-GmbH in X, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 26. September 1991, Zl. 6/2-2191/91-08, betreffend die Zurücknahme der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1987 und 1988, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Das Finanzamt setzte gegenüber der S-GmbH (im folgenden "GmbH") die Umsatzsteuer für das Jahr 1987 mit einer Gutschrift von S 18,833.103,-- und für das Jahr 1988 mit einer Gutschrift von S 10,608.276,-- fest. Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer unter anderem folgenden Sachverhalt fest:

Die GmbH, ein Erzeuger von Sportbekleidung habe die Ausstattung der österreichischen alpinen Skinationalmannschaft mit Rennanzügen und Thermobekleidung in den Wintersaisonen 1986/1987 und 1987/1988 übernommen. Dazu sei der Erwerb einer "Ausrüsterzulassung" durch den österreichischen Ski Pool (einen gemeinnützigen Verein) erforderlich gewesen. Als Gegenleistung habe der österreichische Ski Pool der GmbH

bestimmte Werberechte eingeräumt. Der Prüfer vertrat die Auffassung, es liege ein tauschähnlicher Umsatz im Sinne des § 3 Abs. 14 zweiter Satz UStG vor. Als Bemessungsgrundlage gemäß § 4 Abs. 6 UStG seien Beträge von S 1,985.373,42 (Wintersaison 1986/1987) und S 1.378.093,11

(Wintersaison 1987/1988) ermittelt worden.

Der oben wiedergegebenen Auffassung des Prüfers folgend nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend die Umsatzsteuer für die Jahre 1987 und 1988 wieder auf und erließ neue Sachbescheide, mit denen es die Umsatzsteuer mit Gutschriften von S 18.091.317,-- (1987) und S 10.246.583,-- (1988) neu festsetzte.

Gegen die Sachbescheide erhob die GmbH Berufung. Die Berufung hat folgenden Wortlaut:

"Gegen die Umsatzsteuerbescheide für 1986/87 und 1987/88

erheben wir

#### BERUFUNG

wegen ungerechtfertigter Vorschreibung von Umsatzsteuer im Zusammenhang mit dem Beitritt des Unternehmens zum Austria Ski Pool, einem gemeinnützigen Verein zur Förderung des österreichischen Skisports, und dem damit verbundenen Recht zur Verwendung der Marke 'A mit stilisiertem Adler', der Werbung für die Ausrüstung zugelassenen Produkte, der Berechtigung zur Wort- und Bildwerbung mit Aktiven gemäß jeweils gültigem FIS-Reglement, der Verwendung des Prädikats 'Offizieller Ausstatter Austria Ski Team' und Zusammenarbeit im PR-Bereich.

Die Gegenleistung des Unternehmens bestand in einem jährlichen Geldbeitrag zum Austria Ski Pool und einem jährlichen Ausstattungskontingent in jeweils mengenmäßig festgelegtem Umfang.

Im Zuge einer Betriebsprüfung für die obigen Jahre stellte der Prüfer fest, daß in diesen Jahren folgende Lieferungen an den Austria Ski Pool getätigten worden sein:

	1986/87	1987/88
Bemessungsgrundlage	1 985 373,42	1 378 093,11
Umsatzsteuersatz	20 %	20 %
Umsatzsteuer	397 074,--	275 618,--

Gegen die Vorschreibung dieser Umsatzsteuerbeträge werden folgende Einwendungen vorgebracht:

1.)

Es handelt sich um keine Lieferungen, wie der Prüfer behauptet, sondern lediglich um eine zur Verfügungstellung von Sportgeräten (Bekleidung), ohne daß das Unternehmen die Verfügungsgewalt über diese Bekleidung verliert, gleichgültig, ob das Unternehmen diese Bekleidung in der Folge tatsächlich zurückfordert oder nicht. Das Unternehmen behält somit das wirtschaftliche Eigentum an den zur Verfügung gestellten Gegenständen, womit für die Umsatzbesteuerung nicht mehr die Zeit und der Ort der Überlassung der Gegenstände, sondern der Ort der tatsächlichen Nutzung maßgebend ist. Dieser liegt aber, wie aus dem beiliegenden, die Einkommenbesteuerung der Skirennläufer betreffenden Erlaß des Bundesministeriums für Finanzen hervorgeht, zu 75 % im Ausland. Damit unterliegen lediglich 25 % der Gegenleistungen der Umsatzsteuer. Im Zuge der oben angeführten Besprechung wurde dem Betriebsprüfer ein Betriebsprüfungsbericht vorgelegt, in dem im obigen Sinne vorgegangen wurde. Das Argument des Prüfers, daß es sich in diesem Fall um ausländische Skiverbände bzw. die Wettbewerbsteilnehmer selbst gehandelt habe, ist deswegen verfehlt, weil für den Fall, daß es sich tatsächlich um eine Lieferung und nicht um eine Sonstige Leistung gehandelt hätte, unabhängig von der Stellung des Abnehmers jedenfalls ein umsatzsteuerpflichtiger Vorgang vorgelegen wäre, der entweder zur Gänze der Umsatzsteuer zu unterwerfen, oder als Exportlieferung zur Gänze befreit werden hätte müssen.

2.)

Ein weiteres Argument ist gegen die vom Prüfer 'ermittelte' Bemessungsgrundlage vorzubringen. Obwohl das Umsatzsteuergesetz gem. § 4 Abs. 6 UStG 1972 beim Tausch bzw. TAUSCHÄHNLICHEN UMSÄTZEN DEN WERT JEDES UMSATZES ALS ENTGELT FÜR DEN ANDEREN UMSATZ BESTIMMT, hat der Prüfer den Selbstkostenpreis der zur Verfügung gestellten Bekleidung herangezogen.

In seiner Begründung zur Höhe der Bemessungsgrundlage weist der Prüfer unter anderem darauf hin, daß der vorgebrachte Einwand, die Werbewirksamkeit sei nicht so großartig gewesen, weil das Unternehmen nur Verluste produziert habe, nicht gelten könne, weil die Werbung nur auf eine Steigerung des Umsatzes gerichtet sei. Der Umsatz habe sich aber im Prüfungszeitraum vervielfacht, woraus folgt, daß die Ausgaben für die Werbung keineswegs verlorenen Aufwand darstellen können, bzw. die vom Prüfer errechnete Bemessungsgrundlage nicht überhöht angesetzt sein kann. Auf der selben Seite des Prüfungsberichtes (TZ 10) stellt der Prüfer jedoch dar, daß sich der Umsatz in den beiden Jahren des Vertragsverhältnisses nicht vervielfältigt hat, sondern im Gegenteil von 102,9 Mio S (vor Hinzurechnung der Ausstattungsleistung) auf 68,7 Mio S, also um 33,3 % zurückgegangen ist. Zieht man zum Vergleich nur den Inlandsumsatz heran, ergibt sich ein Rückgang von 47,2 Mio S auf 32,4 Mio S, also um 31,4 %. Damit zeigt sich, daß selbst bei Heranziehen der Argumente des Prüfers eine Werbewirksamkeit der Ausrüstungsbeistellung an den Austria Ski Pool nicht gegeben war.

Wir beantragen, die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 1986/87 und 1987/88 aufzuheben, die Ausrüstungsbeistellung als sonstige Leistung zu betrachten und entsprechend dem Einkommensteuererlaß für Skirennläufer mit 25 % des Wertes der Gegenleistung unter Berücksichtigung des im gleichen Zeitraum um 33 % zurückgegangenen Umsatzes der Umsatzsteuer zu unterziehen."

Das Finanzamt erteilte der GmbH daraufhin einen Mängelbehebungsauftrag mit folgendem Wortlaut:

"Ihre Berufung vom 29. Juni 1989 gegen die Umsatzsteuerbescheide 1987 und 1988 vom 16. Juni 1989 weist nach Inhalt (§ 250 BAO) die nachfolgend angeführten Mängel auf:

Ihre Berufung enthält nur sehr ungenaue Angaben, welche Maßnahmen getroffen werden sollen. Es wird daher um Mitteilung ersucht, welche konkreten Änderungen beantragt werden. Der Berufungsantrag ist auch entsprechend zu begründen. Auf Grund des § 275 BAO wird die Behebung der angeführten Mängel bis zum 21. Mai 1991 aufgetragen. Bei Versäumung dieser Frist gilt die Berufung als zurückgenommen."

Der Mängelbehebungsauftrag wurde dem steuerlichen Vertreter der GmbH am 6. Mai 1991 zugestellt. Die GmbH kam dem erteilten Auftrag nicht nach.

Das Finanzamt stellte daraufhin mit Bescheid vom 29. Mai 1991 fest, daß die Berufung gemäß 275 BAO als zurückgenommen gelte, weil dem Auftrag zur Mängelbehebung nicht entsprochen worden sei.

Gegen diesen Bescheid er hob die GmbH Berufung. Darin führte sie aus, in der Berufung sei beantragt worden, die Umsatzsteuerbescheide aufzuheben, die Ausrüstungsbeistellung als sonstige Leistung zu betrachten und 25 % des Wertes der Gegenleistung der Umsatzsteuer zu unterziehen. Die Berufung enthalte daher genaue Angaben, welche Maßnahmen getroffen werden sollten. Die Berufung weise somit keinen Mangel auf.

Mit dem angefochtenen Bescheid, der an den Masseverwalter im (mittlerweile eröffneten) Konkurs über das Vermögen der GmbH gerichtet ist, wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach Darstellung des Verfahrensganges und der Rechtslage vertrat die belangte Behörde die Auffassung, daß an keiner Stelle der Berufung in bestimmbarer Weise vorgebracht werde, wie hoch nach Meinung der Berufungswerberin "der Wert der Gegenleistung" sei; in der Berufung werde auch die Richtigkeit des vom Betriebsprüfer angesetzten Wertes bestritten. Es werde auch nicht dargelegt, in welcher Form der um 33 % zurückgegangene Umsatz "berücksichtigt" werden solle. Es fehle daher ein Antrag im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. c BAO, welche Änderungen begehrt werden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden.

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

Die Berufungsbehörde, der keine den Erfordernissen des § 250 BAO entsprechende Berufung vorliegt, ist zu einer Sachentscheidung nicht zuständig. Trifft sie eine solche dennoch, so belastet sie den erlassenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 4. Februar 1977, Slg. 5078/F, vom 16. Dezember 1987, Zlen. 85/13/0108, 0131, und vom 4. April 1990, Zi. 89/13/0190).

Die Erteilung eines Mängelbehebungsauftrages liegt daher nicht im Ermessen der Behörde. Fehlen einer Berufungsschrift Erfordernisse, die im § 250 BAO erschöpfend aufgezählt sind, muß die Behörde Maßnahmen nach § 275 BAO setzen (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 7. September 1990, Zi. 87/14/0013).

Wird somit einem berechtigten behördlichen Auftrag zur Mängelbehebung überhaupt nicht, nicht zeitgerecht oder - gemessen an dem sich aus den Vorschriften des § 250 orientierten Mängelbehebungsauftrag - unzureichend entsprochen, ist die Behörde verpflichtet, einen Bescheid zu erlassen, mit dem die vom Gesetz vermutete Zurücknahme der Berufung festgestellt wird (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. November 1985, Zi. 85/15/0286).

Im Beschwerdefall hätte daher die belangte Behörde eine Rechtswidrigkeit nur dann zu vertreten, wenn die Berufung des Beschwerdeführers keinen Mangel im Sinne des § 250 BAO aufgewiesen hätte oder die vom Finanzamt bestimmte Mängelbehebungsfrist nicht angemessen gewesen wäre (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. September 1977, Slg. 5155/F, und vom 20. Jänner 1986, Zi. 85/15/0277).

Davon ausgehend zeigt die Beschwerde keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

In der Frage, ob die Berufung der in § 250 Abs. 1 lit. c normierten Anforderung entspricht, wonach eine Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, enthalten sein muß, wird in der Beschwerde behauptet, es sei in der Berufung ohnedies beantragt worden, die Ausrüstungsbeistellung als sonstige Leistung anzusehen und nur mit 25 % des Wertes der Gegenleistung der Umsatzsteuer zu unterziehen; bezüglich des Wertes der Gegenleistung sei beantragt worden, diesen wegen des um 33 % zurückgegangenen Umsatzes gegenüber dem im Umsatzsteuerbescheid herangezogenen Wert entsprechend zu kürzen.

Träfen diese Behauptungen - auch soweit es die Ausführungen zum Wert der Gegenleistung betrifft - zu, wäre der Bescheid des Finanzamtes (und damit der diesen bestätigende angefochtene Bescheid) rechtswidrig, weil die Berufung den erwähnten Anforderungen entsprochen hätte.

Das in § 250 Abs. 1 lit. c BAO statuierte Erfordernis soll die Berufungsbehörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit der Berufungswerber dem Bescheid zuschreiben will (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 8. April 1992, Zi. 91/13/0123; Ritz, Mängelbehebungsverfahren gemäß § 275 BAO, ÖStZ 1987, 86 f). Der Berufungsantrag muß daher bestimmten oder zumindest bestimmbaren Inhalts sein. Die Bestimmtheit oder Bestimmbarkeit einer Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, schließt neben der Erklärung, mit dem angefochtenen Bescheid nicht einverstanden zu sein, im Falle der teilweisen Anfechtung eines Bescheides die Erklärung mit ein, wie weit diese Anfechtung reicht (vgl. z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Februar 1990, Zi. 89/14/0255, und vom 8. April 1992, Zi. 91/13/0123). Dabei kommt es nicht auf Bezeichnungen und zufällige verbale Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel eines Parteischrittes (vgl. z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. August 1991, Zi. 89/17/0174, und vom 8. April 1992, Zi. 91/13/0123; Stoll, BAO-Handbuch 618).

Im vorliegenden Fall konnte dem Berufungsschriftsatz der Umfang der Anfechtung bzw. das konkrete Begehr auch bei Anlegung des zuletzt umschriebenen weiten Maßstabes nicht entnommen werden. Zwar bringt die Berufung klar zum Ausdruck, daß nach der Auffassung der Berufungswerberin nur 25 % des Wertes der Gegenleistung der Umsatzsteuer zu unterziehen seien; der Berufung, die die von der Abgabenbehörde ermittelte Bemessungsgrundlage die strittigen Umsätze betreffend und insbesondere die bei ihrer Ermittlung angewandte Methode ausdrücklich bestreitet, kann jedoch nicht entnommen werden, auf welche (andere) Weise nach Auffassung der Berufungswerberin

der Wert der Gegenleistung ermittelt werden sollte, von welchem ausgehend die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer (nach Auffassung der Berufung in der Höhe von 25 % des jeweiligen Betrages) festzusetzen gewesen wäre. In diesem Punkt wird in der Berufung lediglich (offenbar im Zusammenhang mit dem behaupteten Fehlen der Werbewirksamkeit) auf den Rückgang des Gesamtumsatzes der GmbH im Prüfungszeitraum hingewiesen, und begeht, "25 % des" - in keiner Weise bestimmbar umschriebenen - "Wertes der Gegenleistung unter Berücksichtigung des im gleichen Zeitraum um 33 % zurückgegangenen Umsatzes der Umsatzsteuer zu unterziehen".

Diesen Darlegungen kann im Zusammenhang mit der Ermittlung des Wertes der Gegenleistung kein auch nur bestimmbarer Inhalt beigemessen werden, weil kein logischer Zusammenhang des behaupteten Rückganges des Gesamtumsatzes um 33 % mit dem Wert der Gegenleistung im Rahmen des - in Beziehung zum Gesamtumsatz nur einen Bruchteil darstellenden - strittigen tauschähnlichen Umsatzes erkennbar ist.

Diese im Berufungsschriftsatz fehlende Bestimmbarkeit käme zwar - ungeachtet der im vorliegenden Zusammenhang nicht zu prüfenden Frage ihrer Schlüssigkeit - solchen Darlegungen zu, wie sie nunmehr in der Beschwerde behauptet werden, nämlich, daß in der Berufung "bezüglich des Wertes der Gegenleistung beantragt wurde, diesen wegen des um 33 % zurückgegangenen Umsatzes gegenüber dem im Umsatzsteuerbescheid herangezogenen Wert entsprechend zu kürzen". Solchen Darlegungen hätte entnommen werden können, daß der Wert der Gegenleistung nach Auffassung der Berufungswerberin durch eine Verminderung der vom Betriebsprüfer ermittelten Bemessungsgrundlage um 33 % hätte ermittelt und festgesetzt werden sollen. Entgegen der Auffassung der Beschwerde kann den Berufungsaufführungen jedoch keinesfalls unterstellt werden, daß damit eine Zugrundelegung des vom Betriebsprüfer ermittelten Wertes wenigstens als Berechnungsgrundlage angestrebt würde. Abgesehen davon, daß sich den Berufungsaufführungen nicht einmal eine Andeutung in dieser Richtung entnehmen läßt, wandte sich die Berufung auch ausdrücklich gegen die vom Betriebsprüfer bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage angewandte Methode (dies allerdings, ohne hiefür eine Alternative aufzuzeigen). Der von der Beschwerde im erörterten Zusammenhang erhobene Vorwurf der Aktenwidrigkeit trifft somit nicht die belangte Behörde, sondern den Beschwerdeführer selbst.

Das Finanzamt war somit mit seiner Auffassung im Recht, daß der Berufung eine Erklärung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. c BAO fehle. Der in dieser Richtung erteilte Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes war somit insoweit zu Recht erteilt worden. Da er (zur Gänze und somit auch im erwähnten Umfang) nicht befolgt worden war, erübrigen sich Erörterungen, ob der Mängelbehebungsauftrag auch in bezug auf das im § 250 Abs. 1 lit. d normierte Erfordernis einer Begründung zu Recht erteilt wurde.

Auch mit seiner (nicht weiter begründeten) Auffassung, die gesetzte Frist von (im Ergebnis) 15 Tagen sei nicht angemessen im Sinne des § 275 BAO, ist der Beschwerdeführer nicht im Recht.

Die Fristbemessung muß den besonderen Verhältnissen sachgerecht Rechnung tragen und so ausreichend sein, daß der Berufungswerber in die Lage versetzt wird, dem Auftrag ordnungsgemäß nachzukommen (Stoll, aaO 660; Ritz, aaO 89). Der Beschwerdeführer, der auch keinen Fristverlängerungsantrag gestellt hat, zeigt nicht auf, aus welchen Gründen es im Beschwerdefall nicht ohne weiteres möglich gewesen sein sollte, die dem Berufungsschriftsatz anhaftenden inhaltlichen Mängel, zu deren Beseitigung kein besonderer Aufwand erforderlich gewesen wäre, innerhalb einer Frist, die der Hälfte der vom Gesetz eingeräumten Berufungsfrist entspricht, zu beheben. Dies kann im Beschwerdefall auch dem Akteninhalt nicht entnommen werden.

Die behauptete Rechtswidrigkeit liegt somit nicht vor. Die Beschwerde war gemäß§ 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBI. Nr. 104/1991.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1992:1991150135.X00

#### **Im RIS seit**

14.09.1992

#### **Zuletzt aktualisiert am**

17.12.2009

**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)