jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1990/2/27 89/14/0255

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.02.1990

Index

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

Norm

BAO §244;
BAO §250 Abs1;
BAO §275;
BAO §85 Abs2;
VwGG §34 Abs1;
VwGG §42 Abs1;

Beachte

Besprechung in: ÖStZB 1990, 368;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte

Dr. Schubert , Dr. Hnatek , Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Egger , über die Beschwerde des N gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 6. September 1989, Zl. B 225-3/89, betreffend Einstellung des Berufungsverfahrens wegen Zurücknahme der Berufung gegen die Einkommensteuerfestsetzung für 1982 bis 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 9.660,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erklärte zur Einkommensteuer 1982 bis 1986 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb (Kfz-Werkstätte und Autohandel, Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1972) sowie aus nichtselbständiger Arbeit (Pension). Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb waren danach 1982 bis 1985 durchwegs negativ (jährlich mehr als S 1 Million), 1986 jedoch infolge eines erklärten Veräußerungsgewinns von S 3,784.400,-- positiv. In jedem Jahr wurden Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z. 4 EStG 1972 in Millionenhöhe geltend gemacht. Schon im

Juni 1983 hatte der Beschwerdeführer beim Finanzamt beantragt, die Gewerbesteuervorauszahlungen auf Null zu stellen, weil er seinen Gewerbebetrieb bereits im Jahre 1982 (30. Juni 1982) eingestellt habe. Mit Schreiben vom 9. September 1988 teilte der Beschwerdeführer dem Finanzamt über Vorhalt mit:

"... daß von in den Jahren 1984 - 1986, verbuchten Aufwendungen folgende Kosten für die Vermietung und Verpachtung anfallen. Von den Gebühren, sowie Rechts- und Beratungskosten ca 50 Prozent (Streitigkeiten betreffend die Mieterträge), die Reparaturen Betriebsgebäude zu 100 Prozent, die Rohmittel und sonstige Versicherungen zu 100 Prozent, Heizmaterial und Strom ca 40 Prozent, für die Kosten des PKW sowie Telefongebühren die im Zusammenhang mit Vermietung und Verpachtung aufgewendet wurden, können 30 Prozent angenommen werden. Der Zinsenaufwand ist zu alliquotieren, wobei der Anteil der Zinsen auf V.u.V. entfällt, als Werbungskosten, der übrige Teil als außergewöhnliche Belastung in Folge nachträglicher Betriebsausgaben anzusehen ist."

Im November 1988 wurde beim Beschwerdeführer eine abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt, die sich auch auf die Einkommensteuer für die erwähnten Jahre erstreckte. In seinem Bericht vertrat der Prüfer die Ansicht, es sei per

31. Dezember 1982 eine Betriebsaufgabe zu unterstellen. Die in das Privatvermögen überführten Wirtschaftsgüter wurden vom Prüfer bewertet. Da der in den Jahren 1982 bis 1983 betriebene Autohandel in Wirklichkeit im Namen und auf Rechnung des seinerzeit in Aussicht genommenen Betriebsnachfolgers geführt worden sei, wurden vom Prüfer die Umsätze, Vorsteuerbeträge und Betriebsergebnisse in diesen Jahren diesem in Aussicht genommenen Betriebsnachfolger zugerechnet und vom Konto des Beschwerdeführers abgebucht. Auf Grund dieser Berichtigungen verblieben im Prüfungszeitraum nur die Entgelte aus Vermietung und Verpachtung, die bisher im laufenden Betriebsergebnis enthalten gewesen seien, und die daher keine gewerblichen Einkünfte mehr darstellten, sondern als gesonderte Einkunftsart zu erfassen und durch Überschußrechnung zu ermitteln seien. Der Antrag auf Berücksichtigung weiterer Werbungskosten sei nur allgemein gehalten, ohne daß Zahlungen nachgewiesen worden seien (es werde daher nur AfA, 40 Prozent Grundsteuer und ein Betrag für übrige Werbungskosten berücksichtigt, der mit jährlich 10.000 S griffweise geschätzt wurde). Dem Antrag, die Zinsen der Betriebskredite bei der Einkommensermittlung als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, könne nur im letztgeprüften Jahr entsprochen werden, weil eine teilweise Bezahlung von Zinsen erst im Rahmen der Veräußerung des Betriebes im Kalenderjahr 1986 erfolgt sei, während in den Vorjahren Zinsen wohl auf dem Bankkonto belastet, aber nicht beglichen worden seien. Nachträgliche Betriebsausgaben, wie insbesondere Zinsenzahlungen könnten mangels eines Betriebes ab 1983 nur der Privatsphäre zugerechnet werden und müßten daher bei der Ermittlung der steuerpflichten Einkünfte unberücksichtigt bleiben. Soweit die in späterer Folge anhängigen gerichtlichen Verfahren mit dem Betrieb des Beschwerdeführers in unmittelbarem Zusammenhang stünden, sei im Kalenderjahr 1982 eine Rückstellung für Rechts- und Beratungskosten im Ausmaß von S 200.000,-- zu bilden.

Das Finanzamt folgte diesen Feststellungen des Prüfers und setzte die Einkommensteuer (für 1982 bis 1985 im wiederaufgenommenen Verfahren, für 1986 erstmalig) dementsprechend fest.

Gegen diese Einkommensteuerbescheid erhob der Beschwerdeführer Berufung. Diese Berufung hat folgenden Inhalt:

"Durch meinen (unseren) bevollmächtigten Steuerberater ... erhebe ich gegen die Einkommensteuerbescheide 1982 - 1986 Berufung, mit dem Antrag 1.) von der Betriebsaufgabe im Jahr 1982 abzusehen, 2.) die bezahlten Zinsen als Werbungskosten bzw. außergewöhnliche Belastung anzusetzen, 3.) die Gebühren, Beratungskosten sowie Telefon und anteilige Kfz-Kosten als Werbungskosten in den Jahren 1983 - 1986 anzusetzen.

BEGRÜNDUNG:

Zu 1.) Die Kfz-Werkstätte und die Vermietung der Garagen wurde immer als einheitlicher Gewerbebetrieb behandelt, sodaß ich erst beim Verkauf der Liegenschaft im Jahr 1986 die Betriebsaufgabe versteuerte. Wenn der Prüfer davon ausgeht, daß es sich um keinen einheitlichen Gewerbebetrieb handelt und die Betriebsaufgabe daher vor 1986 liegt, ist diese mit Ende 1980 anzusetzen, da ab 1981 nicht nur die Garagen verpachtet waren, sondern auch die Kfz-Werkstätten und von der H... Ges.m.b.H. betrieben wurden.

Zu 2.) Da, wie bereits ausgeführt, die Garagen und die Kfz-Werkstätte, immer einheitlich betrieben wurden, sind nach meiner Ansicht nach, die Zinsen gleichmäßig auf die Werkstätte und die Vermietung aufzuteilen, sodaß für die Zeit nach der Betriebsaufgabe der auf die Vermietung entfallene Anteil der Zinsen als Werbungskosten und der

übersteigende Teil als außergewöhnliche Belastung für nachträgliche Betriebsausgaben anzusetzen ist. Die Mieten sowie bei einer Pension wurden auf Darlehenskonten einbezahlt, sodaß der Abfluß der Zinsen gegeben ist und auch mein laufendes Einkommen belastet.

Zu 3.) Die Kosten der Gebühren der Rechtsberatung sowie Fahrtspesen und Telefongebühren sind im Zusammenhang mit meinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung und Rechtsstreitigkeiten entstanden und daher als Werbungskosten abzusetzen."

Der Beschwerdeführer wurde einerseits vom Finanzamt aufgefordert, verschiedene Unterlagen nachzubringen, andererseits erging an ihn folgender Bescheid vom 17. Mai 1989:

"Ihre Eingabe-Berufung vom 31.1.1989 betreffend-gegen die Einkommensteuerbescheide 1982 - 1986 Bescheid(e) vom 16.1.1989 weist nach - Form (§ 85 Abs. 2 BAO) - und - Inhalt (§ 250 BAO) - die nachfolgend angeführten Mängel auf: Sie werden gebeten, die in der Berufung angeführten Punkte 2 und 3 betragsmäßig bekannt zu geben. Bezüglich der Frist wird auf das Telefongespräch vom 17. Mai 1989 verwiesen. Auf Grund des - § 85 Abs. 2 BAO - § 275 BAO - wird die Behebung der angeführten Mängel bis zum 31. Mai 1989 aufgetragen. Bei Versäumung dieser Frist gilt die - Berufung - Eingabe - als zurückgenommen."

Zur Mängelbehebung erstattete der Beschwerdeführer einen am letzten Tag der Frist verfaßten, jedoch erst am nächsten Tag zur Post gegebenen Schriftsatz folgenden Inhaltes:

"Durch meinen (unseren) bevollmächtigten Steuerberater ... teile ich in Ergänzung zu meiner Berufung, vom 31.1.1989, mit, daß die Zinsen und sonstigen Werbungskosten bereits in den von mir abgegebenen Bilanzen für die Jahre 1983 bis 1986 betragsmäßig ausgewiesen sind und ich die Anerkennung in vollem Umfang begehre. Für die Aufteilung der Zinsen und Werbungskosten, zwischen Vermietung und Verpachtung und dem Betriebsgebäude, verweise ich auf meine Eingabe vom 9.9.1988. Betreffend der Zinsen, die als Aufwand geltend gemacht wurden, übermittle ich Ihnen Kopien der entsprechenden Aufwandskonten der Jahre 1983 bis 1986."

Dieser Eingabe waren zum Teil unleserliche Kopien von Kontoblättern mit der Überschrift "Zinsen und Bankspesen" beigelegt.

Das Finanzamt stellte hierauf mit Bescheid fest, daß die Berufung gemäß § 275 BAO als zurückgenommen gelte, weil der Beschwerdeführer dem Mängelbehebungsauftrag vom 17. Mai 1989 nicht fristgerecht nachgekommen sei.

Die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung des Beschwerdeführers wies die belangte Behörde mit dem nun vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid als unbegründet ab.

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch diesen Bescheid in seinem Recht auf meritorische Erledigung seiner Berufung verletzt. Er behauptet inhaltliche Rechtswidrigkeit und beantragt deshalb die Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der sie beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen. In ihr behauptet die belangte Behörde, es habe sich um einen Mängelbehebungsauftrag zu dem Berufungsbestandteil gemäß § 250 Abs. 1 lit. c BAO gehandelt, der nicht erfüllt worden sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die hilfsweise vom Beschwerdeführer vorgetragene Meinung, eine zwar verspätet überreichte, jedoch noch vor Erledigung der Behörde erster Instanz bei dieser eingelangte Mängelbehebung stünde der Fiktion der Zurücknahme der Berufung entgegen, ist unrichtig. Nach fruchtlosem Ablauf der zu bestimmenden Frist gilt die Berufung nämlich gemäß § 275 BAO kraft Gesetzes als zurückgenommen. Der Eintritt dieser Folge wird durch verspätete Mängelbehebung nicht mehr beseitigt, weil das Gesetz dergleichen nicht vorsieht. Insofern unterscheidet sich die Rechtslage von der nach § 13 Abs. 3 AVG hinsichtlich eines Mängelbehebungsauftrages für einen nicht fristgebundenen Antrag (vgl. VfSlg. 5170/1965).

Die belangte Behörde behauptet in der Gegenschrift: "Wird ein Abgabepflichtiger seitens der Behörde zur Bekanntgabe bestimmter Beträge mittels Mängelbehebungsauftrag aufgefordert, welche - objektiv gesehen - als Entscheidungsgrundlagen heranzuziehen sind, so hat er diesem Auftrag jedenfalls nachzukommen - außer dessen Erfüllung wäre unzumutbar oder undurchführbar."

Auch diese Rechtsansicht ist unrichtig. Ein Mängelbehebungsauftrag wird nicht allein dadurch verbindlich, daß ihn die Behörde erteilt. Seine Verbindlichkeit ist auch davon abhängig, daß die gesetzlichen Voraussetzungen für ihn vorliegen und er diesen entspricht. Das Fehlen der Unzumutbarkeit und Undurchführbarkeit als negative Voraussetzungen ist keineswegs die einzige Rechtsbedingung für die Zulässigkeit und Verbindlichkeit eines Mängelbehebungsauftrages. In welchen Fällen ein solcher Auftrag hinsichtlich inhaltlicher Mängel einer Berufung erteilt werden darf und muß, ist § 275 BAO unter Hinweis auf § 250 Abs. 1 und Abs. 2 erster Satz BAO zu entnehmen. Der Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes entspricht diesen Voraussetzungen nicht. Dies durfte der Beschwerdeführer, weil der Auftrag zur Mängelbehebung ein verfahrensleitender Bescheid ist, gegen den gemäß § 244 BAO ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig ist, mit der Berufung gegen den Bescheid über die Feststellung der Zurücknahme der Berufung und die Einstellung des Berufungsverfahrens geltend machen. Die belangte Behörde hätte diese Rechtswidrigkeit bei Erledigung der Berufung zu berücksichtigen gehabt.

Gemäß § 250 Abs. 1 lit. c BAO - und nur diesen inhaltlichen Mangel behauptet die belangte Behörde als Grund für den Mängelbehebungsauftrag zu den Punkten 2. und 3. der Berufung - muß die Berufung die Erklärung enthalten, welche Änderung beantragt werde. Der Berufungsantrag muß daher bestimmten oder zumindestens bestimmbaren Inhaltes sein. Die Bestimmtheit oder Bestimmbarkeit einer Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, schließt aber 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 (Verwaltungsgerichtshof 23. Oktober 1969, 1132/68). Fehlt der Berufung ein solcher Antrag, so hat die Behörde - ohne daß ihr diesbezüglich Ermessen zustünde (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung Handbuch, 659) - dem Berufungswerber die Behebung dieses inhaltlichen Mangels aufzutragen.

Der Auftrag in bezug auf einen Mangel gemäß § 250 Abs. 1 lit. c BAO kann aber nur dahin lauten, eine bestimmte oder zumindest bestimmbare Erklärung abzugeben, welche Änderungen des angefochtenen Bescheides beantragt werden, also einen bestimmten oder bestimmbaren Änderungsantrag in Ansehung des Inhaltes des angefochtenen erstinstanzlichen Bescheides zu stellen. Einen solchen Auftrag hat das Finanzamt jedoch nicht erteilt, heißt es in seinem verfahrensleitenden Bescheid vom 17. Mai 1989 doch, der Beschwerdeführer werde gebeten, die in der Berufung angeführten Punkte 2. und 3. betragsmäßig bekanntzugeben. Von der Erklärung eines bestimmten oder bestimmbaren Antrages auf Änderung des Bescheides der Behörde erster Instanz ist mit keinem Wort die Rede. Der Inhalt des Auftrages geht daher über den eines Vorhaltes zur Sachverhaltsklärung nicht hinaus. Das Gesetz erlaubt es nicht, an einen solchen Vorhalt die Folgen der Fiktion der Zurücknahme der Berufung zu knüpfen.

Der angefochtene Bescheid ist daher schon deshalb inhaltlich rechtswidrig, weil die belangte Behörde trotz Fehlens der Voraussetzungen des § 275 BAO die Feststellung der Zurücknahme der Berufung und die Einstellung des Berufungsverfahrens bestätigt hat.

Da jedenfalls die Punkte 2. und 3. der Berufung entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers tatsächlich keinen bestimmten oder bestimmbaren Berufungsantrag enthalten, wird daher erst ein dem Gesetz entsprechender Mängelbehebungsauftrag durch das Finanzamt zu ergehen haben. Ein Hinweis auf die Bilanzen und auf Schriftsätze mit "Zirkaangaben" verleiht nämlich einem Berufungsantrag nicht Bestimmbarkeit. Die Bestimmbarkeit muß sich aus dem Berufungsschriftsatz selbst ergeben.

Die belangte Behörde irrt darüber hinaus, wenn sie in der Gegenschrift die Ansicht vertritt, auch ein Mängelbehebungsauftrag, der nur Teile einer Berufung betreffe, führe bei nicht fristgerechter Erfüllung zum Eintritt der Fiktion der Zurücknahme der Berufung. Die Einheitlichkeit des Spruches des Bescheides spricht nicht für diese Ansicht der belangten Behörde, sondern gegen sie. Läßt nämlich der vom Mangel nicht betroffene Teil der Berufung eine Erledigung des Rechtsmittels gegen den eine Einheit bildenden Bescheidspruch zu, so kann das Unterbleiben der Behebung von Mängeln hinsichtlich eines Teiles des Berufungsvorbringens nur dazu führen, daß der Berufungswerber durch die Nichtberücksichtigung dieses Teiles seines Vorbringens anläßlich der Sachentscheidung über die Berufung nicht in einem subjektiven Recht verletzt wird, das er noch vor dem Verwaltungsgerichtshof verfolgen könnte (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung Handbuch, 619). Zu Recht hat der Beschwerdeführer aber bereits im Berufungsverfahren darauf hingewiesen, daß die Punkte 2 und 3 der Berufung lediglich ein Eventualvorbringen für den Fall darstellen, daß das Vorbringen unter Punkt 1 der Berufung nicht zum Erfolg führen sollte. Würde nämlich, wie in Punkt 1. der Berufung beantragt, von der Betriebsaufgabe im Jahre 1982 "abgesehen" und daher Betriebsaufgabe erklärungsgemäß erst mit 1986 angenommen, so käme das Vorbringen zu Punkt 2. und 3. der Berufung nicht mehr zum Tragen. Selbst

wenn man aber das Vorbringen unter Punkt 1. so verstehen muß, daß der Beschwerdeführer damit im Sinne der Berufungsbegründung zu Punkt 1. eventuell eine Verlegung des Betriebsaufgabezeitpunktes auf Ende des Jahres 1980 erreichen wollte, so schlösse die Unterlassung der Sanierung von Mängeln zu Punkt 2. und 3. eine sachliche Erledigung der Berufung unter Punkt 1. nicht aus. Es bedürfte auch Punkt 1. der Berufung einer Mängelbehebung zum inhaltlichen Erfordernis des § 250 Abs. 1 lit. c BAO.

Auch aus diesem Grund wäre die Fiktion der Zurücknahme der Berufung dann nicht eingetreten, wenn die vom Finanzamt allein zu den Punkten 2. und 3. der Berufung erteilten Mängelbehebungsaufträge dem Gesetz entsprochen hätten und sie vom Beschwerdeführer nicht befolgt worden wären.

Der angefochtene Bescheid mußte deshalb gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben werden.

Die Entscheidung über Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundesministers für Gesundheit und öffentlicher Dienst vom 17. April 1989, BGBl. Nr. 206. Gemäß § 59 VwGG durfte der zuerkannte Aufwandersatzbetrag den Antrag des Beschwerdeführers nicht überschreiten.

Schlagworte

Mangel der Berechtigung zur Erhebung der Beschwerde mangelnde subjektive Rechtsverletzung Parteienrechte und Beschwerdelegitimation Verwaltungsverfahren Mangelnde Rechtsverletzung Beschwerdelegitimation verneint keineBESCHWERDELEGITIMATION

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1990:1989140255.X00

Im RIS seit

27.02.1990

Zuletzt aktualisiert am

22.09.2008

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at