



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 10

GZ. RV/0751-W/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Dipl. Päd. Mag. B., Adresse, vom 14. September 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 12. August 2011 betreffend Zurücknahmeverklärung einer Berufung (§§ 85, 275 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der zeitliche Ablauf des Antrages auf Aussetzung der Einhebung stellt sich wie folgt dar:
In der Berufung vom 2. Juni 2020 (gemeint war wohl richtig: 2010, eingelangt am 4. Juni 2010) gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 stellte Dipl. Päd. Mag. B. (in weiterer Folge: Bw.) auch einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO, ohne diesen näher zu begründen.

Nach Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages vom 29. Juli 2010 und Beantwortung dieses Auftrages mit Eingabe der Bw. vom 2. September 2010 (Anmerkung: die Aussetzung der Einhebung wird darin mit keinem Wort erwähnt) wurde die Berufung vom 2. Juni 2010 gemäß § 85 Abs. 2 BAO gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 und die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2005 als zurückgenommen erklärt, da dem Auftrag, die Mängel zu beheben, nicht vollinhaltlich entsprochen worden sei.

Mit Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 4. Oktober 2010 wurde der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt.

In der dagegen gerichteten Berufung vom 28. Oktober 2010 wurde lediglich die Nachreichung einer ausreichenden Begründung angekündigt.

Da die Bw. die angekündigte Nachreichung einer Begründung unterlassen hat, erließ das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten in der Folge mit Erledigung vom 12. Jänner 2011 einen diesbezüglichen Mängelbehebungsauftrag und urgierte darin eine Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde, eine Erklärung, welche Änderungen beantragt würden und eine Begründung unter Fristsetzung bis 21. Februar 2011.

Im Schreiben vom 20. Februar 2011 zur Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages wurde – soweit es die Aussetzung der Einhebung bzw. deren Ablauf betrifft – von der Bw. mitgeteilt, dass die Behörde bei Mängelbehebungsaufträgen die Bestimmungen des AVG anzuwenden habe. Bezüglich jener Personen, die nicht durch berufsmäßige Parteienvertreter vertreten seien, habe die Behörde eine Anleitungs- und Belehrungspflicht. Die Anleitung brauche nicht von den Parteien verlangt werden (Rechtsanspruch der Parteien). § 113 BAO normiere analog zum AVG die Manuduktionspflicht. Die Behörde könne daher nicht immer davon ausgehen, dass die Partei wisse, welche Änderungen vorzunehmen seien, wenngleich dies § 250 BAO verlange.

§ 273 BAO, § 66 AVG: Die Zurücknahme eines Bescheides habe nach § 256 BAO zu erfolgen und zwar nur durch die Partei und nicht durch die Behörde. Berufungen können nach § 256 BAO bis zur Bekanntgabe der Entscheidung über die Berufung zurück genommen werden.

Außerdem habe die Behörde nur das Recht eine Berufung zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig sei oder nicht fristgerecht eingebracht worden sei.

Die anscheinend rechtswidrige Vorgangsweise, Berufungen zurückzunehmen bzw. Gegenstandsloserklärungen abzugeben gegenüber einer Partei stelle eindeutig eine Rechtswidrigkeit dar.

Den Gesetzesbegriff der Gegenstandsloserklärung und Zurückweisung eines Bescheides kenne weder das AVG noch die BAO (außer in speziellen gesetzlichen Fällen).

Weiters habe die Behörde falsche bzw. und (?) Rechtsmittelbelehrung erteilt, Bescheide als gegenstandslos erklärt, die Behörde Zurücknahmeverklärungen in Bescheidform abgegeben, obwohl keines der Gesetze die Fachausdrücke kenne, die Bestimmungen der

Manuduktionspflicht in allen Bescheiden missachtet, keine Verbesserungsaufträge (in welchen Punkten Mängel vorgelegen seien) erlassen.

Nach § 299 BAO könne die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amtswegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweise, aber nicht wie aus der Begründung des Bescheides hervorgehe, dass dem Antrag auf Mängelbehebung nicht vollinhaltlich entsprochen worden sei (Manuduktionspflicht).

Ebenso zitiere das Finanzamt den § 85 Abs. 2 BAO bei Gegenstandsloserklärungen, der jedoch rechtlich zur Gänze falsch angewendet bzw. interpretiert werde (berechtigt nicht zur Zurückweisung), sondern wäre der Partei aufzutragen, die Mängel zu beheben. Solche Bescheide, die wegen Verletzung der Manuduktionspflicht ergehen, seien mangelhaft und rechtswidrig.

Es werde daher beantragt, alle Bescheide wegen Rechtswidrigkeit in formeller und materieller Hinsicht aufzuheben; die Bescheide werden in allen Punkten angefochten; Aufhebung der Bescheide weder Rechtswidrigkeit und unrichtiger rechtlicher Beurteilung und wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Anmerkung: Festzuhalten ist, dass eine Erklärung zur Aussetzung der Einhebung in der dreiseitigen Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages nicht abgegeben wurde.

Mit Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 12. August 2011 wurde die Eingabe vom 28. Oktober 2010 betreffend Ablauf einer Aussetzung der Einhebung gemäß § 85 Abs. 2 BAO mit der Begründung als zurückgenommen erklärt, dass die Bw. dem Auftrag, die Mängel ihrer Eingabe bis zum 21. Februar 2011 zu beheben, nicht entsprochen habe.

In der Eingabe vom 14. September 2011 wurde innerhalb offener Frist (ohne nähere Angaben über allfällige bekämpfte Bescheide) Berufung eingebacht und wieder lediglich eine ausführliche Begründung angekündigt.

Da die Bw. auch hier die angekündigte Begründung innerhalb von drei Monaten nicht nachgereicht hat, erließ das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten in der Folge mit Erledigung vom 18. Jänner 2012 einen entsprechenden Mängelbehebungsauftrag und urgierte die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sich die Berufung richte, eine Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde, eine Erklärung, welche Änderungen beantragt würden und eine Begründung unter Fristsetzung bis 24. Februar 2012.

Am 23. Februar 2012 langte hierauf ein mit 21. Februar 2012 datiertes Schreiben der Bw. beim Finanzamt ein, mit dem die Mängel behoben werden sollten.

Demnach werde die inhaltliche Rechtswidrigkeit der Bescheide und unrichtige rechtliche inhaltliche Beurteilung aller Punkte von der Bw. als Berufungspunkte geltend gemacht. Beantragt werde die Ausstellung eines Einkommensteuerbescheides unter Berücksichtigung vorgelegter Urkunden.

In der Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages vom 21. Februar 2012 wurde zudem folgende Begründung nachgereicht:

"In Ihrem Bescheid Zurücknahme/Gegenstandsloserklärung führen Sie in der Begründung aus, dass ich dem Auftrag, die Mängel meiner Eingabe bis zum 21.2.2011 nicht entsprochen habe.

Tatsache ist, dass ich denn (gemeint wohl: dem) Mängelbehebungsauftrag fristgerecht nachgekommen bin, zumal sie selbst in Ihrer Berufungsvereentscheidung vom 12.8.2011 in der Begründung ausführen 'Die Mängelbehebung wurde von Ihnen mit Schreiben v.20.2.2011 eingelangt am 22.2.2011 durchgeführt'. Dazu kommt, dass nach den Bestimmungen des AVG Bescheide innerhalb von 6 Monaten zu erlassen sind. Das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten hat in Bescheiden die Frist um bis zu 4 Monaten überschritten. Die Erlassung von Bescheiden innerhalb der Frist nach dem AVG bietet der Partei einen Rechtsanspruch und räumt der Behörde keinen Ermessensspielraum ein. Zwar hat das Finanzamt St. Pölten am 3.5.2010 einen Bescheid über die Aufhebung des Einkommenssteuerbescheides 2005 (Aufhebung gem. § 299 BAO) und mit gleichem Datum einen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2005 erlassen; jedoch bis dato es unterlassen, einen Einkommenssteuerbescheid für das Jahr 2005 unter Berücksichtigung der vorgelegten Belege nach §§ 16 und 18 EStG auf Grund meiner fristgerecht vorgelegten Arbeitnehmerveranlagung 2005 zu erlassen.

Bis dato sind für rein lediglich Fragmente von Bescheiden mit diversen Widersprüchen behaftet erlassen u. mit gleichem Datum datiert zugestellt worden."

Dazu ist festzustellen, dass zum Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung, der eigentlich Gegenstand des Mängelbehebungsverfahrens sein hätte sollen, keine Angaben gemacht wurden.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 85 Abs. 2 BAO: Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) berechtigen die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, daß die

Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebbracht.

Gemäß § 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.

Einleitend darf zunächst festgestellt werden, dass die Verfahrensbestimmungen, nach denen die Abgabenbehörden zu handeln haben, in der Bundesabgabenordnung geregelt ist. Die Bestimmungen des AVG sind daher entgegen dem Vorbringen der Bw. für die zu beurteilende Vorgangsweise irrelevant.

Die Bw. verweist wiederholt darauf, dass die Behörde eine Anleitungs- und Belehrungspflicht hätte und diese Anleitung nicht von den Parteien verlangt werden braucht; es gäbe einen Rechtsanspruch der Parteien gemäß § 113 BAO.

Gemäß § 113 BAO haben die Abgabenbehörden den Parteien, die nicht durch berufsmäßige Parteienvertreter vertreten sind, auf Verlangen die zur Vornahme ihrer Verfahrenshandlungen nötigen Anleitungen zu geben und sie über die mit ihren Handlungen oder Unterlassungen unmittelbar verbundenen Rechtsfolgen zu belehren; diese Anleitungen und Belehrungen können auch mündlich erteilt werden, worüber erforderlichenfalls ein Aktenvermerk aufzunehmen ist.

Die Rechtsbelehrungspflicht (oder Manuduktionspflicht) des § 113 BAO bezieht sich nur auf Verfahrensangelegenheiten und nicht auch auf Fragen des materiellen Rechts; daher besteht keine Verpflichtung, beispielsweise Rechtsauskünfte über alle nur möglichen abgabenrechtlichen Konsequenzen aus dem Verhalten von Abgabepflichtigen vor Einreichung von Abgabenerklärungen zu erteilen (VwGH 19.9.2001, [2000/16/0592](#)). Darüber hinaus ist es im Rahmen der Manuduktionspflicht nicht Aufgabe der Behörde, inhaltliche Mängel von Parteieingaben aus der Welt zu schaffen (VwGH 22.3.2001, [97/03/0082](#); UFS 29.03.2005, FSRV/0016-W/05).

Die Behörde ist nicht verhalten, Unterweisungen zu erteilen, wie ein Vorbringen zu gestalten ist, damit dem Antrag allenfalls stattgegeben werden könnte (VwGH 27.9.1999, [99/17/0313](#)). Es besteht keine Verpflichtung, der Partei Ratschläge über den Inhalt erfolgversprechender Eingaben zu geben (VwGH 10.5.1995, [93/13/0292](#)) oder Anleitungen dahin gehend zu erteilen, bei welchem Sachvorbringen eine für sie günstige Entscheidung zu erwarten wäre (VwGH 20.4.1998, [98/17/0090](#)).

Zudem übersieht die Bw. generell, dass § 113 BAO (im Unterschied zu dem von ihr dargestellten vergleichbaren Bestimmung des § 13a AVG) ein Verlangen der Partei

voraussetzt. Der Vollständigkeit halber ist festzuhalten, dass ein entsprechendes Verlangen der Bw. – die eine Bringschuld der Behörde sieht – nicht vorgebracht wurde.

Wenn die Bw. immer wieder darauf hinweist, die Behörde hätte ihre Manuduktionspflicht verletzt, ignoriert sie damit beharrlich die jeweils aufgrund der Manuduktionspflicht von der Behörde erlassenen Erledigungen, die aufgrund der wiederholten gleichgelagerten formellen Fehler der Bw. gerade deshalb an sie ergangen sind. Gerade diese Mängelbehebungsaufträge sollten dazu dienen, die von der Bw. begangenen Verfahrensfehler zu beseitigen bzw. notwendige Verfahrensschritte der Bw. zu ergänzen.

Bei Gesamtbetrachtung ist jedoch festzustellen, dass die Bw. lediglich die Behörde über diverse (hier nicht anzuwendende) Verfahrensbestimmungen belehrt hat, ohne die jeweils urgirten Mängel ausreichend zu beheben oder zu ergänzen.

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Ziel des § 250 Abs. 1 BAO und des § 85 Abs. 2 BAO, dass die Behörde in die Lage versetzt wird, eine Entscheidung über die Berufung treffen zu können (VwGH 20.1.1999, [98/13/0063](#)). Welche Inhalte eine Berufung zu enthalten hat, ist oben im § 250 BAO dargestellt. Das Fehlen sämtlicher Erfordernisse einer Begründung verpflichtete das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten zur Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages nach § 85 Abs. 2 BAO (VwGH 6.7.2006, [2006/15/0191](#), 0192), wobei die Erteilung eines solchen Mängelbehebungsauftrages nicht im Ermessen der Behörde liegt (VwGH 17.9.1996, [92/14/0081](#)).

Wird einem berechtigten behördlichen Auftrag zur Mängelbehebung überhaupt nicht, nicht rechtzeitig oder zwar innerhalb der gesetzten Frist, aber – gemessen an dem sich an den Vorschriften des § 250 Abs. 1 BAO orientierten Mängelbehebungsauftrag – unzureichend entsprochen (VwGH 28.5.1978, 595, 658, 659/78), ist die Behörde verpflichtet, einen Bescheid zu erlassen, mit dem die Zurücknahme der Berufung festgestellt wird (VwGH 10.3.1994, [93/15/0137](#); 28.2.1995, [90/14/0225](#)).

Das Schreiben der Bw. vom 21. Februar 2012, mit dem die Mängel behoben werden hätten sollen, erwähnt lediglich nebenbei, dass es sich auch auf den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung bezieht, ohne in irgend einer Weise darzulegen, aus welchen Gründen der Bescheid zu Unrecht erlassen worden wäre. Damit hat jedoch die Bw. die Behebung der Mängel, speziell die Nachreicherung einer Berufung gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung, nicht durchgeführt, hat sie doch keine entsprechende Begründung für ihre Berufung geliefert.

Entgegen der Auffassung der Bw. handelt es sich hiebei um einen Zurücknahmebescheid, der im Sinne des § 85 Abs. 2 BAO zu erlassen ist. Damit ist entgegen der Darstellung der Bw. jedenfalls eine Rechtsgrundlage für derartige Bescheide normiert.

Gilt die Berufung als zurückgenommen, weil die Mängelbehebung innerhalb der hiefür eingeräumten Frist nicht (zur Gänze) erfolgte, so ist sie mit Zurücknahmebescheid als gegenstandslos zu erklären. Die Berufung gilt diesfalls kraft Gesetzes als zurückgenommen.

Der Eintritt dieser Folge wird durch den auf diese Rechtstatsache bezugnehmenden, von der Behörde iSd § 85 BAO zu erlassenden (verfahrensrechtlichen) Bescheid nicht begründet, sondern festgestellt und kann somit durch nach Fristablauf vorgenommene (verspätete) Mängelbehebungen nicht mehr beseitigt werden (*Stoll*, BAO-Kommentar, 2702; VwGH 6.7.2006, [2006/15/0157](#)).

Da somit zusammengefasst die aufgetragenen Mängel im Zusammenhang mit der Berufung gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung von der Bw. nicht bzw. nicht ausreichend behoben wurden, war die entsprechende Berufung insoweit gesetzeskonform als zurückgenommen zu erklären.

Wien, am 21. November 2012