



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 1

GZ. RV/1017-L/06, RV/1020-L/06,
RV/1021-L/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des S,

- 1) vom 20. Oktober 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Steyr vom 19. September 2005, mit dem ausgesprochen wurde, dass die Berufung gegen die Bescheide vom 7. Jänner 2005 betreffend Umsatzsteuer 2002, Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2002, Einkommensteuer 2002, Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer 2002 und Festsetzung von Anspruchszinsen 2002 gemäß § 275 BAO als zurückgenommen gilt,
 - 2) vom 22. Oktober 2005 gegen den Bescheid vom 20. September 2005, mit dem der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Umsatzsteuer 2002, Einkommensteuer 2002 und Anspruchszinsen 2002 verfügt wurde, und
 - 3) vom 10. Jänner 2006 gegen den Bescheid vom 21. Dezember 2005, mit dem der Antrag auf neuerliche Aussetzung der Einhebung der unter Punkt 1) genannten Abgaben sowie der bereits angefallenen Aussetzungszinsen abgewiesen wurde,
- entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Seit dem Veranlagungsjahr 1994 werden vom Berufungswerber, der die Funktion eines Steuerberaters und Wirtschaftstreuhänders bekleidet, innerhalb der zustehenden Fristen keine Abgabenerklärungen eingereicht, sondern Schätzungsbescheide durch das Finanzamt

provoziert. Gegen diese Schätzungsbescheide werden sodann Berufungen eingebracht, im Zuge derer die Abgabenerklärungen samt Beilagen nachgereicht werden.

Da auch für das Veranlagungsjahr 2002 keine Erklärungen eingereicht wurden, setzte das Finanzamt mit Bescheiden vom 7.1.2005 die Umsatzsteuer 2002 und Einkommensteuer 2002 im Schätzungsweg fest. Weiters ergingen Verspätungszuschlagsbescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2002. Schließlich wurden für das Jahr 2002 auch noch Anspruchszinsen festgesetzt.

Mit Eingaben vom 12.2.2005, 28.2.2005, 15.3.2005, 1.4.2005 und 15.4.2005 ersuchte der Berufungswerber um Verlängerung der Frist zur Einbringung einer Berufung gegen die Bescheide vom 7.1.2005, zuletzt bis zum 30.4.2005. Zur Begründung wurde abwechselnd auf eine "aktuelle Terminauslastung", "dringende Sofortaufträge", einen "dringend erforderlichen Krankenhausaufenthalt", sowie auf einen "zusätzlichen Abklärungsbedarf" verwiesen.

Eine bescheidmäßige Erledigung der ersten vier Fristverlängerungsansuchen ist nicht aktenkundig, der letzte Antrag vom 15.4.2005 wurde mit Bescheid vom 21.4.2005, zugestellt am 26.4.2005, abgewiesen.

Mit Eingabe vom 26.4.2005 wurde daraufhin gegen die oben angeführten Bescheide vom 7.1.2005 Berufung erhoben, und beantragt, "die Veranlagung den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend durchzuführen". In der Begründung wurde lapidar ausgeführt: "Die bisher aufgrund einer Schätzung beruhende Veranlagung entspricht nicht den tatsächlichen Verhältnissen. Im Sinne einer Gesamterfassung der Einkünfte und Umsätze ist eine Anpassung erforderlich. Der entsprechende Jahresabschluss und die Abgabenerklärungen, die die richtige Steuerbemessung indizieren, werden umgehend nachgereicht".

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 4.7.2005 wies das Finanzamt den Berufungswerber darauf hin, dass der Berufung vom 26.4.2005 die Erklärungen fehlten, in welchen Punkten die Bescheide angefochten würden und welche Änderungen beantragt würden. Weiters fehle eine Begründung. Der Berufungswerber wurde aufgefordert, diese Mängel bis 5.8.2005 zu beheben. Bei Versäumung dieser Frist gelte die Berufung als zurückgenommen.

Mit Eingabe vom 16.6.2005 beantragte der Berufungswerber die Aussetzung der Einhebung der mit Bescheiden vom 7.1.2005 festgesetzten Abgaben. Das Finanzamt bewilligte mit Bescheid vom 12.7.2005 antragsgemäß diese begehrte Aussetzung der Einhebung.

Mit Eingabe vom 5.8.2005, dem letzten Tag der mit Bescheid vom 4.7.2005 gesetzten Mängelbehebungsfrist, beantragte der Berufungswerber eine Verlängerung dieser Frist bis zum 16.8.2005. Die Abgabenerklärungen, die die richtige Steuerbemessung "indizieren"

würden, seien soweit aufgearbeitet. Es bedürfe noch einer letzten Auskunft, die aus Urlaubsgründen erst eingeholt werden könne.

In der Folge wurden fünf weitere Fristerstreckungsansuchen eingebracht, zuletzt vom 14.9.2005, mit dem eine Verlängerung der Frist bis zum 21.9.2005 beantragt wurde. In den Ansuchen wurde lediglich darauf hingewiesen, dass aufgrund "dringender Terminaufträge" noch ein wenig Zeit benötigt werde.

Eine bescheidmäßige Erledigung ist nur hinsichtlich des letzten Fristverlängerungsansuchens vom 14.9.2005 aktenkundig. Dieses wies das Finanzamt mit Bescheid vom 19.9.2005 ab, und führte in der Begründung aus, dass die angefochtenen Abgabenbescheide am 7.1.2005 ausgestellt worden seien. Den diversen Ansuchen um Verlängerung der Rechtsmittelfrist bzw. der Frist zur Behebung der Mängel der Berufung sei "wiederholt entsprochen" worden. Es lägen keine plausiblen Gründe vor, die eine "weitere" Fristverlängerung rechtfertigen würden.

Mit weiterem Bescheid vom 19.9.2005 wurde ausgesprochen, dass die Berufung gegen die Bescheide vom 7.1.2005 als zurückgenommen gilt. Der Berufungswerber habe dem Auftrag, die Mängel der Berufung "bis zum 14.9.2005" zu beheben, nicht entsprochen.

Beide Bescheide vom 19.9.2005 wurden am 21.9.2005 zugestellt. Mit Eingabe vom selben Tag brachte der Berufungswerber eine Berufungsergänzung ein, und beantragte, die Umsätze zum ermäßigten Steuersatz (10 %) mögen mit 12.684,71 € festgesetzt werden. Dies entspreche den Einnahmen aus der Vermietung. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung würden einen Verlust von 4.302,59 € ergeben. Eine entsprechende Ermittlung mit einem AfA-Verzeichnis sei beigelegt. Eine Anpassung bei den Einkünften möge erfolgen. Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit würden noch "gesondert berichtet".

Dieser Eingabe waren eine Einnahmen-Ausgabenrechnung zur Vermietung und Verpachtung, und ein Anlagenverzeichnis Vermietung zum 31.12.2002 angeschlossen.

Mit Bescheid 20.9.2005 wurde "infolge Berufungserledigung" hinsichtlich Umsatzsteuer 2002, Einkommensteuer 2002 und Anspruchszinsen 2002 der Ablauf der mit Bescheid vom 12.7.2005 bewilligten Aussetzung der Einhebung verfügt. Mit weiterem Bescheid vom 27.9.2005 wurde der Ablauf der Aussetzung der beiden Verspätungszuschläge betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2002 verfügt.

Gegen den Zurücknahmebescheid vom 19.9.2005 wurde mit Eingabe vom 20.10.2005 Berufung erhoben, und beantragt, diesen Bescheid aufzuheben und in der Sache selbst, den zugrunde liegenden Berufungen, zu entscheiden. Mit Antrag vom 14.9.2005 sei die Verlängerung der Mängelbehebungsfrist beantragt worden. Somit sei der Ablauf der Frist zum 14.9.2005 angehalten worden. Mit "Verfügung" vom 19.9.2005, zugestellt am 21.9.2005, sei

diesem Antrag nicht stattgegeben worden. Eine solche verfahrensleitende Verfügung könne aber sinnvollerweise nicht dazu führen, dass eine Wirkung in die Vergangenheit entstehe. Die Frist könne somit nicht vor dem 21.9.2005 abgelaufen sein. Mit Eingabe vom 21.9.2005 – somit fristgerecht – sei die Berufung ergänzt und dem Auftrag Rechnung getragen worden. Eine Entscheidung in der Sache sei somit erforderlich.

Gegen die Bescheide vom 20.9.2005 und 27.9.2005 betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung wurde mit Eingaben vom 22.10.2005 und 28.10.2005 Berufung erhoben. In den inhaltlich gleichlautenden Begründungen wurde die Ansicht vertreten, dass über die der Aussetzung der Einhebung zugrunde liegende Berufung nicht entschieden worden sei. Es wäre lediglich die Zurücknahme "beschieden" worden. Gegen diesen Bescheid sei das ordentliche Rechtsmittel der Berufung ergriffen worden. Es liege somit keine abschließende Erledigung vor.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27.10.2005 wurde die Berufung gegen den Zurücknahmebescheid vom 19.9.2005 abgewiesen. Darin wurde ausgeführt, dass mit Bescheid vom 4.7.2005 die Behebung der Mängel der Berufung vom 26.4.2005 bis zum 5.8.2005 aufgetragen worden sei. Den Fristverlängerungsansuchen vom 5.8.2005, 16.8.2005, 23.8.2005, 30.8.2005 und 6.9.2005 sei "stillschweigend, das heißt ohne Erlassung eines (stattgebenden) Bescheides" entsprochen worden. Das Ansuchen vom 14.9.2005 sei mit Bescheid vom 19.9.2005 abgewiesen worden. Den Fristverlängerungsansuchen sei im Gegensatz zu Anträgen auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist keine fristhemmende Wirkung zugekommen (VwGH 20.1.1993, 92/13/0215). Die Partei könne nicht darauf vertrauen, dass eine bereits verlängerte Frist nochmals verlängert werde. Der Berufungswerber hätte daher die Mängel der Berufung bis spätestens "14.9.2005" beheben müssen. Mit Schreiben vom 21.9.2005 seien die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bekannt gegeben worden. Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit für das Jahr 2002 seien dem Finanzamt noch nie bekannt gegeben worden, weshalb auch keine Berichtigung derselben erfolgen könne. Somit seien mit dem Schreiben vom 21.9.2005 die Mängel der Berufung weder fristgerecht noch zur Gänze behoben worden. Es habe daher ausgesprochen werden müssen, dass die Berufung als zurückgenommen gelte. Eine Entscheidung in der Sache selbst sei vom Finanzamt daher nicht zu treffen gewesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2.11.2005 wurde die Berufung gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung vom 20.9.2005 (betreffend Umsatzsteuer 2002, Einkommensteuer 2002 und Anspruchszinsen 2002) abgewiesen. In der Begründung wurde im Wesentlichen auf die Bestimmung des § 212a Abs. 5 lit. c BAO verwiesen, wonach der Ablauf der Aussetzung der Einhebung auch anlässlich einer über die Berufung ergehenden anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen ist. Ein

Zurücknahmebescheid im Sinne des § 275 BAO stelle eine solche andere das Berufungsverfahren abschließende Erledigung dar.

Mit weiterer Berufungsvorentscheidung vom 21.12.2005 wurde die Berufung gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung vom 27.9.2005 (betreffend Verspätungszuschläge zur Umsatzsteuer 2002 und Einkommensteuer 2002) abgewiesen. Inhaltlich führte das Finanzamt aus wie in der Berufungsvorentscheidung vom 2.11.2005. Hinsichtlich dieser Berufungsvorentscheidung ist kein Vorlageantrag aktenkundig. Die Berufung wurde dem unabhängigen Finanzsenat daher auch nicht zur Entscheidung vorgelegt.

Hinsichtlich der Berufungsvorentscheidung vom 27.10.2005 betreffend die Berufung gegen den Zurücknahmebescheid wurde dagegen ein Vorlageantrag gestellt. In der diesbezüglichen Eingabe vom 3.12.2005 vertrat der Berufungswerber die Ansicht, die Wirkung eines Fristverlängerungsantrages könne nur darin liegen, dass die Frist "vor dem Ablaufen gehindert" werde, ansonsten der Antrag sinnlos wäre. Es entstehe daher so lange eine "Karenzierung im Ablauf der Frist", als deren Verlängerung beantragt worden sei – ausgenommen, die Abgabenbehörde habe eine ablehnende Entscheidung zur Kenntnis gebracht. Die Ablehnung eines solchen Anbringens könne nicht rückwirkend erfolgen, sondern erst mit Wirkung frühestens ab Bekanntgabe, anderweitig entstünde ein "undefinierter Zustand, was das Verfahren zwischen dem Zeitpunkt der ursprünglich festgesetzten Frist und dem Zeitpunkt der Entscheidung (bzw. Bekanntgabe) der Ablehnung betrifft – genehmigt, nicht genehmigt oder beides". Es sei nicht anzunehmen, dass ein derart ambivalenter Zustand des Verfahrens in der BAO vorgesehen sei. Zudem normiere § 5 ABGB für den Umfang und die Auslegung von Gesetzen ein Rückwirkungsverbot. Übertragen auf den Wirkungsbereich der BAO könne man im vergleichenden Größenschluss "vermerken", dass der Abgabenbehörde seitens des Gesetzes nicht eingeräumt sein könne, Entscheidungen zu treffen, die eine Rückwirkung erzeugen. Gemäß § 20 BAO getroffene Ermessensentscheidungen seien somit dahin eingeschränkt. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH seien "Anträge" auf Verlängerung einer nach § 275 BAO gesetzten Frist Ermessensentscheidungen im Sinne des § 20 BAO. In der "Verfügung" vom 19.9.2005 sei begründet worden, dass kein plausibler Grund vorliege, einer weiteren Verlängerung zuzustimmen. Nachdem also mehrfach einer Verlängerung zugestimmt worden sei, wäre im Sinne einer Zweckmäßigkeits- und Billigkeitsentscheidung eine Ablehnung mit letztmaliger Fristsetzung – auch auf den Zustellungszeitpunkt bezogen – die einzig richtige Vorgangsweise gewesen. Zumal es auch primär nicht auf die "Plausibilität" von Gründen, welche lediglich behauptet sei, sondern auf die "Berücksichtigungswürdigkeit" ankommen müsse. Nicht unerwähnt bleiben dürfe, dass der Abgabenbehörde von vornherein immer eine Frist von mindestens sechs Monaten zugestanden werde, egal welches Anliegen vorgebracht werde. Es könne auch nicht entscheidungsbegründend vorgehalten werden, dass

die Anträge auf Fristerstreckung jeweils am letzten Tag der Frist eingereicht worden seien. Es liege wohl in der Natur der Sache, dass um eine Verlängerung der Frist zur Vervollständigung einer Eingabe erst dann angesucht werde, wenn feststehe, dass die Vervollständigung in der vorgegebenen Frist nicht möglich sei. Die "Karenzierung im Ablauf der Frist" sei auch keine Hemmung im Sinne des § 245 BAO. Die Wirkung einer Hemmung nach § 245 BAO sehe vor, dass der Lauf der Frist angehalten werde, und nach einer allfälligen Erledigung seitens der Behörde weiterlaufe. Eine "Karenzierung im Ablauf" setze jedoch nur den "Verfall des entsprechenden Rechtes bis zur Bekanntgabe einer allfälligen Ablehnung – oder aber auch Zustimmung – durch die Behörde aus". Die Eingabe vom 21.9.2005 habe die aufgetragenen Mängel zur Gänze behoben und eine Entscheidung in der Sache ermöglicht, welche zu nicht unerheblichen Änderungen führe. Dass noch eine weitere Ergänzung angekündigt worden sei, könne diesem Umstand keinen Abbruch tun.

In einem weiteren Vorlageantrag vom 7.11.2005 betreffend die Berufung gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung vom 20.9.2005 vertrat der Berufungswerber die Ansicht, dass hinsichtlich der der Aussetzung zugrunde liegenden Berufung noch keine Berufungserledigung und auch keine abschließende Erledigung vorliege, da gegen den Bescheid über die Zurücknahme der Berufung das ordentliche Rechtsmittel der Berufung eingebracht worden sei. Dieser sei somit noch nicht rechtskräftig, womit das Verfahren noch nicht abgeschlossen sei.

Mit Eingabe vom 9.12.2005 beantragte der Berufungswerber neuerlich die Aussetzung der Einhebung der mit Bescheiden vom 7.1.2005 festgesetzten Abgabenforderungen sowie der zwischenzeitig angefallenen Aussetzungszinsen, da gegen die Abgabenfestsetzungen für 2002 "bezughabende Rechtsmittel" eingebracht worden seien.

Das Finanzamt wies diesen Aussetzungsantrag mit Bescheid vom 21.12.2005 ab, da die dem Antrag zugrunde liegende Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheine. Hinsichtlich der ausführlichen Begründung, warum die Berufung wenig erfolgversprechend erscheine, werde auf die Berufungsvorentscheidung vom 27.10.2005 verwiesen.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 10.1.2006 Berufung erhoben. Im Vorlageantrag vom 3.12.2005 sei ergänzend eine ausführliche Begründung zum Berufungsbegehren eingebracht worden, die einerseits die logische Undenkbarkeit eines undefinierten Verfahrenszustandes deutlich dargestellt habe, und andererseits auch den Widerspruch gegen fundamentale Rechtsgrundsätze in der Rückwirkungsmöglichkeit von Entscheidungen aufzeige. Die Darlegungen gingen "in dieser Klarheit" weit über die Feststellungen in der Berufungsvorentscheidung hinaus, und ließen eine zustimmende Erledigung der zuständigen Organe erwarten.

Mit Eingabe vom 28.2.2006 wurden als Ergänzung der Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerveranlagungsbescheide 2002 die Abgabenerklärungen samt Jahresabschluss eingereicht, und beantragt, die Veranlagungen erklärungskonform durchzuführen.

Über die Berufungen wurde erwogen:

1) Zurücknahmebescheid

Entspricht eine Berufung nicht den im § 250 Abs. 1 BAO umschriebenen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde dem Berufungswerber gemäß § 275 BAO die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO muss die Berufung

- 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; und
- d) eine Begründung enthalten.

Der Berufungsantrag im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. c BAO soll die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit der Berufungswerber dem Bescheid anlastet. Die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, muss somit einen bestimmten oder zumindest bestimmbar Inhalt haben, wobei sich die Bestimmtheit aus der Berufung ergeben muss. Erforderlich ist daher bei teilweiser Anfechtung eines Bescheides die Erklärung, wie weit diese Anfechtung reicht. Nicht ausreichend ist der Antrag, erklärungskonform zu veranlagern, wenn die betreffenden angekündigten Steuererklärungen und die Darstellung der angestrebten Besteuerungsgrundlagen nicht vorgelegt werden (Ritz, BAO³, § 250 Tz 13 mit Judikaturnachweisen).

Im gegenständlichen Fall wurde in der Berufung vom 26.4.2005 lediglich ausgeführt, dass die auf einer Schätzung beruhende Veranlagung nicht den tatsächlichen Verhältnissen entspreche, und im Sinne einer Gesamterfassung der Einkünfte und Umsätze eine Anpassung erforderlich sei. Der entsprechende Jahresabschluss und die Abgabenerklärungen würden umgehend nachgereicht. Damit enthielt die Berufung keinen ausreichenden Berufungsantrag im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. c BAO, sodass der Mängelbehebungsauftrag vom 15.7.2004 schon aus diesem Grund zu Recht erging.

Die nach § 275 BAO zu setzende Frist verfolgt den Zweck, ohne unverhältnismäßigen Aufwand feststellen zu können, ob die Berufung einer inhaltlichen Erledigung zuzuführen ist. Die Fristsetzung muss den Umständen des Einzelfalles sachgerecht Rechnung tragen und so

ausreichend sein, dass der Berufungswerber in die Lage versetzt wird, dem Auftrag ordnungsgemäß nachkommen zu können. Bei festgestellten Verzögerungen durch die Partei kann eine kurze Mängelbehebungsfrist geboten sein, um die Partei zur Ordnung zu halten (Ritz, BAO³, § 275 Tz 12 mit Judikaturnachweisen).

Der Berufungswerber war in der Zeit von Mai 2004 bis Oktober 2004 wiederholt zur Einreichung der Abgabenerklärungen für das Jahr 2002 aufgefordert worden. Mit Bescheiden vom 24.9.2004 und 22.10.2004 wurden Zwangsstrafen in der Höhe von 200,00 € und 400,00 € festgesetzt. All diesen Aufforderungen zur Einreichung der Abgabenerklärungen kam der Berufungswerber jedoch nicht nach, sodass im Zuge der Veranlagung für das Jahr 2002 die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungsweg ermittelt werden mussten.

Im Mängelbehebungsauftrag vom 4.7.2005, zugestellt am 8.7.2005, wurde eine Frist bis 5.8.2005 zur Behebung der Mängel gesetzt. Im Hinblick auf die bereits festgestellten Verzögerungen im Zusammenhang mit der Einreichung der Abgabenerklärungen für das Jahr 2002 (seit der ersten bescheidmäßigen Aufforderung zur Einreichung der Erklärungen vom 3.5.2004 war bereits mehr als ein Jahr vergangen), sowie die auch in den Vorjahren feststellbaren Verzögerungen bei der Einreichung der Abgabenerklärungen, war die vom Finanzamt festgesetzte Mängelbehebungsfrist ausreichend.

Die Mängelbehebungsfrist ist eine behördliche Frist. Sie kann daher gemäß § 110 Abs. 2 BAO verlängert werden. Die Verlängerung liegt im Ermessen. Der normative Abspruch darüber, dass die gesetzte Frist verlängert wird, ändert die den Steuerpflichtigen treffenden Verpflichtungen und stellt somit einen Bescheid im Sinne des § 92 Abs. 1 lit. a BAO dar. Die Erledigung des Fristverlängerungsansuchens wird erst dann als Bescheid wirksam, wenn sie dem Steuerpflichtigen nach den Vorschriften des § 97 BAO bekannt gegeben wird (VwGH 22.12.2005, 2002/15/0166). Der Fristverlängerungsbescheid ist eine verfahrensleitende Verfügung iSd §§ 94 und 244 (Ritz, BAO³, § 110 Tz 2).

Eine bescheidmäßige Verlängerung der Mängelbehebungsfrist erfolgte im vorliegenden Fall nicht. Die Fristverlängerungsansuchen wurden vom Finanzamt unbearbeitet im Akt abgelegt. Wie der Berufungsvorentscheidung vom 27.10.2005 zu entnehmen ist, vertritt das Finanzamt die Ansicht, dass den Fristverlängerungsansuchen stillschweigend ohne Erlassung eines stattgebenden Bescheides entsprochen werden könne. Diese Ansicht ist verfehlt. Eine Verlängerung der Mängelbehebungsfrist ist nur mit Bescheid möglich. Eine bescheidmäßige Erledigung erfolgte nur hinsichtlich des letzten Fristverlängerungsansuchens vom 14.9.2005, welches mit Bescheid vom 19.9.2005, zugestellt am 21.9.2005, abgewiesen wurde.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt einem Antrag auf Verlängerung der Mängelbehebungsfrist keine fristhemmende Wirkung zu (vgl. auch dazu das bereits zitierte Erkenntnis vom 22.12.2005, 2002/15/0166 mit zahlreichen weiteren Nachweisen). Anträge auf Fristverlängerung haben nur dann den Fristlauf hemmende Wirkung, wenn dies gesetzlich angeordnet ist (wie z.B. für die Berufungsfrist im § 245 Abs. 3 BAO). Daher haben Anträge auf Verlängerung der Fristen zur Mängelbehebung (§§ 85 Abs. 2, 275, 303a, 309a) keine fristhemmende Wirkung (Ritz, BAO³, § 110 Tz 5). Wird der Fristverlängerungsantrag abgewiesen, so endet die Frist mit dem im Mängelbehebungsauftrag festgesetzten Tag (Ritz, BAO³, § 275 Tz 13 mit Hinweis auf VwGH 28.2.1995, 90/14/0225). Bei Abweisung eines Antrages auf Verlängerung der Mängelbehebungsfrist muss keine Nachfrist gesetzt werden (Ritz, BAO³, § 275 Tz 15 mwN).

Den zwischen 5.8.2005 und 14.9.2005 gestellten Fristverlängerungsansuchen kam keine fristhemmende Wirkung zu. Eine bescheidmäßige und damit rechtswirksame Verlängerung der Mängelbehebungsfrist erfolgte nie. Das letzte Fristverlängerungsansuchen wurde mit Bescheid vom 19.9.2005 abgewiesen. Die Mängelbehebungsfrist endete daher im gegenständlichen Fall mit dem im Mängelbehebungsauftrag festgesetzten Tag, somit am 5.8.2005. Eine Mängelbehebung innerhalb dieser Frist erfolgte nicht, weshalb der Zurücknahmebescheid zu Recht erging.

Angemerkt wird in diesem Zusammenhang noch, dass die in der Berufung vom 26.4.2005 angekündigten Abgabenerklärungen für das Jahr 2002 samt Jahresabschluss nicht einmal in der ohnehin verspäteten Berufungsergänzung vom 21.9.2005, sondern erst am 28.2.2006 eingereicht wurden.

Die Ausführungen des Berufungswerbers, insbesondere im Vorlageantrag vom 3.12.2005, sind grundlegend verfehlt und widersprechen der eingehend dargestellten Lehre und Rechtsprechung. Eine "Karenzierung im Ablauf der Frist" in dem vom Berufungswerber dargestellten Sinn ist in der Bundesabgabenordnung nicht vorgesehen, und läuft im Ergebnis auf eine – tatsächlich nicht gegebene – fristhemmende Wirkung eines Ansuchens um Verlängerung der Mängelbehebungsfrist hinaus.

2) Ablauf der Aussetzung der Einhebung

Gemäß § 212a Abs. 5 BAO ist der Ablauf der Aussetzung anlässlich einer über die Berufung ergehenden

- a) Berufungsvorentscheidung oder
- b) Berufungsentscheidung oder

c) anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen.

Wie bereits das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vom 2.11.2005 zutreffend festgestellt hat, stellt ein Zurücknahmebescheid im Sinne des § 275 BAO eine andere das Berufungsverfahren abschließende Erledigung im Sinne des § 212a Abs. 5 lit. c BAO dar (Ritz, BAO³, § 212a Tz 28).

Der Ablauf ist zwingend vorzunehmen (Ritz, BAO³, § 212a Tz 28 mit Judikaturnachweisen) und liegt nicht im Ermessen der Abgabenbehörde. Dem mit Bescheid vom 20.9.2005 zutreffend verfügten Ablauf der Aussetzung der Einhebung steht auch nicht entgegen, dass in weiterer Folge mit Eingabe vom 20.10.2005 gegen den Zurücknahmebescheid Berufung erhoben wurde. Die Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung setzt nicht voraus, dass der das Berufungsverfahren abschließende Bescheid bereits in Rechtskraft erwachsen ist. So erlischt etwa auch die Pflicht nicht, anlässlich einer Berufungsvorentscheidung den Ablauf zu verfügen, wenn zwischenzeitig ein Vorlageantrag gestellt und ein neuerlicher Aussetzungsantrag eingebracht wird (Ritz, BAO³, § 212a Tz 28 mit Hinweis auf VwGH 31.3.1998, 93/13/0225). § 212a ermöglicht auch eine Aussetzung der Einhebung des Streitgegenstandes des Hauptverfahrens (z.B. Berufung gegen den Abgabenbescheid) für die Zeit, während der in einem Nebenverfahren (z.B. Zurücknahmebescheid gemäß § 275 BAO) geprüft wird, ob die Voraussetzungen einer Berufung vorliegen (Ritz, BAO³, § 212a Tz 7 mit Hinweis auf VwGH 17.12.1998, 97/15/0085). Wird daher gegen einen Zurücknahmebescheid Berufung erhoben, so kann aufgrund dieser Berufung eine Aussetzung der Einhebung der im Hauptverfahren strittigen Abgaben beantragt werden, wie dies der Berufungswerber im vorliegenden Fall auch mit dem Antrag vom 9.12.2005 getan hat. Ein solcher Antrag hätte im Übrigen schon gemeinsam mit der Berufung gegen den Zurücknahmebescheid gestellt werden können.

Insgesamt gesehen wurde daher mit Bescheid vom 20.9.2005 zu Recht der Ablauf der Aussetzung der Einhebung (betreffend Umsatzsteuer 2002, Einkommensteuer 2002 und Anspruchszinsen 2002) verfügt.

3) Neuerlicher Aussetzungsantrag vom 9.12.2005

Wie bereits unter Punkt 2) ausgeführt, konnte der Berufungswerber aufgrund der Berufung gegen den Zurücknahmebescheid neuerlich eine Aussetzung der Einhebung der strittigen Abgabenforderung beantragen.

Die Aussetzung der Einhebung ist gemäß § 212a Abs. 2 lit. a BAO nicht zu bewilligen, insoweit die Berufung nach der Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint.

Nach der jüngeren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dies dann der Fall, wenn die Erfolglosigkeit eines Rechtsmittels offenkundig ist, wenn also die Aussichtslosigkeit des Rechtsmittels für jede mit der Sache vertraut gemachte urteilsfähige und objektiv urteilende Person erkennbar ist. Aufgabe des Aussetzungsverfahrens ist es nicht, die Berufungsentscheidung vorwegzunehmen; es sind lediglich die Erfolgsaussichten der Berufung anhand des Berufungsvorbringens zu beurteilen (Judikaturnachweise bei Ritz, BAO³, § 212a Tz 9).

In der Berufungsvorentscheidung vom 27.10.2005 betreffend den Zurücknahmebescheid vom 19.9.2005 hat das Finanzamt bereits zu der im gegenständlichen Fall entscheidenden Frage zutreffend darauf hingewiesen, dass einem Antrag auf Verlängerung der Frist zur Behebung der Mängel einer Berufung keine fristhemmende Wirkung zukommt. Die Ausführungen des Berufungswerbers in der Berufung vom 20.10.2005 bzw. im Vorlageantrag vom 3.12.2005 waren dagegen – wie oben unter Punkt 1) eingehend dargestellt wurde – grundlegend verfehlt, und widersprachen offenkundig den in Lehre und Rechtsprechung vertretenen Ansichten, sodass die Aussichtslosigkeit der Berufung für jede mit der Sache vertraut gemachte urteilsfähige und objektiv urteilende Person erkennbar war.

Darüber hinaus setzt die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung von Abgaben schon nach dem Gesetzeswortlaut voraus, dass eine dem Aussetzungsantrag zugrunde liegende Berufung noch anhängig ist. Ab dem Zeitpunkt der Berufungserledigung kommt die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung nicht mehr in Betracht (so z.B. VwGH 3.10.1996, 96/16/0200). Über die dem Aussetzungsantrag zugrunde liegende Berufung wurde mit der gegenständlichen Entscheidung (Spruchteil 1) bereits abgesprochen, sodass auch aus diesem Grund für eine (weitere) Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung kein Raum blieb.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 27. März 2007