

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf. vertreten durch Woditschka & Picher WTH GmbH, 2130 Mistelbach, Bahnstraße 26, über die Berufungen (nunmehr Beschwerden) vom 30.11.2009 und 15.2.2010 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 9. und 10.11.2009, betreffend Zurückgenommenerklärung der Berufung vom 31.7.2009 gegen den Bescheid vom 1.7.2009 über das Unterbleiben einer Feststellung gem. § 188 BAO für die Jahre 1999 bis 2006 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Gemäß § 101 Abs. 4 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die nach Beendigung einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in einem Feststellungsverfahren (§ 188 BAO) an diejenigen ergehen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind (§ 191 Abs. 1 lit. c BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle, denen der Bescheid gemeinschaftliche Einkünfte zurechnet, als vollzogen.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Mit Bescheid vom 30.6.2009 hat das Finanzamt ausgesprochen, dass eine Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die im Spruch genannten Personen (ehemalige Hausgemeinschaft) für die Jahre 1999 bis 2006 unterbleibt und dies damit begründet, dass keine Einkunftsquelle vorliegt und von Liebhaberei auszugehen ist.
2. Innerhalb offener Frist brachte die beschwerdeführende (ehemalige) Hausgemeinschaft (idF: Bf.) gegen diesen Bescheid eine mit 30.7.2009 datierte Berufung ein, in der wörtlich ausgeführt wurde:

"Zur Berufungsbegründung wird angeführt, dass die Feststellung von Liebhaberei und damit die Nichtberücksichtigung von negativen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung angefochten wird. Gleichzeitig wird beantragt, die weiteren

Berufungsausführungen bis 31.8.2009 nachreichen zu dürfen..." Die übrigen Ausführungen betreffen die Einkommensteuerakten der ehemaligen Mitglieder der Hausgemeinschaft.

Das Finanzamt erließ vorerst keinen Mängelbehebungsauftrag, sondern bewilligte dieses und ein weiteres Ansuchen um Fristverlängerung. In Reaktion auf ein drittes Fristverlängerungsansuchen erließ es am 7.10.2009, zugestellt am 12.10.2009, einen Mängelbehebungsauftrag; der Berufung fehlten die Berufungsausführungen - Begründung, weshalb die Behebung der Mängel bis 31.10.2009 aufgetragen wurde.

Innerhalb offener Frist stellte die Bf. einen Antrag auf Fristverlängerung bis 30.11.2009.

3. Am 9.11.2009 wies das Finanzamt den Antrag mit verfahrensleitender Verfügung ab und erklärte mit Bescheid vom gleichen Tag die Berufung gegen die endgültigen Feststellungsbescheide 1999 bis 2006 als zurückgenommen; nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (unter Hinweis auf VwGH 4.9.2008, 2008/17/0107) komme einem Antrag auf Verlängerung der Mängelbehebungsfrist keine fristhemmende Wirkung zu. Werde daher ein derartiger Antrag am letzten Tag der Frist gestellt und werde dieser Antrag abgewiesen, dann müsse die Berufung als zurückgenommen erklärt werden (unter Hinweis auf UFS 8.1.2009, RV/0831-L/07). Dem Auftrag, die Mängel der Berufung bis zum 31. Oktober 2009 zu beheben, sei nicht entsprochen worden.

4. Aus nicht nachvollziehbaren Gründen hat das Finanzamt einen Tag später, also am 10.11.2009, einen weiteren Bescheid erlassen, mit dem die Berufung als zurückgenommen erklärt wurde. Im Spruch ist hierbei ausgeführt: "*Ihre Berufung vom 31.07.2009 gegen den Bescheid vom 01.07.2009 über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für 2006 gilt als zurückgenommen.*"; aus der Begründung ist aber ersichtlich, dass über sämtliche Jahre abgesprochen werden sollte: "*Sie haben dem Auftrag, die Mängel Ihrer Berufung vom 31.07.2009 gegen die endgültigen Feststellungsbescheide 1999 bis 2006 bis zum 31.10.2009 zu beheben, nicht entsprochen. Daher war gemäß § 85 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) mit Bescheid auszusprechen, dass die Eingabe als zurückgenommen gilt.*"

Gegen diesen "Bescheid 2006" vom 10.11.2009 erhob die Bf. mit Eingabe vom 30.11.2009 Berufung und brachte vor, dem in der Bescheidbegründung zitierten Erkenntnis liege ein gänzlich anderer Sachverhalt zugrunde, da es um eine Mängelbehebung im Verwaltungsgerichtshofverfahren gehe.

Im weiteren Schreiben vom 30.11.2009 erstattete die Bf. mehrseitige ergänzende Berufungsausführungen zur Berufung vom 30.7.2009 gegen den endgültigen Feststellungsbescheid vom 30.6.2009.

5. Laut handschriftlichen Vermerk mit Datum 14.1.2010 auf den Bescheiden vom 9.11.2009 habe der namentlich genannte steuerliche Vertreter laut Rücksprache zwar die verfahrensleitende Verfügung betreffend die Abweisung des Antrags auf

Fristverlängerung, nicht aber den Bescheid betreffend Zurücknahme der Berufung erhalten.

6. Das Finanzamt stellte sodann den Zurücknahmebescheid neuerlich zu; die Übernahme erfolgte am 19.1.2010. Auch dieser Bescheid wurde angefochten und zur Begründung auf die Berufung vom 30.11.2009 verwiesen; die Berufung vom 31.7.2009 habe alle Berufungsbestandteile enthalten, eine Berufungsvorentscheidung wäre daher theoretisch möglich gewesen.

7. Nachdem der ursprünglich zuständige Richter verstorben war, wurde die Beschwerde mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 15.5.2018 mit Wirksamkeit vom 22.5.2018 dem nunmehr ausgewiesenen Richter übertragen.

Hingewiesen wird darauf, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhaltsfeststellungen

Sachverhaltsmäßig steht fest, dass die Bf. gegen den Bescheid über das Unterbleiben einer Feststellung für die Jahre 1999 bis 2006 eine Berufung eingebracht hat. Der genaue Wortlaut der Berufung ist aus Punkt I. 2. zu ersehen.

Das Finanzamt hat einen Mängelbehebungsauftrag erlassen, der am 12.10.2009 zugestellt wurde und der die Behebung der Mängel bis 31.10.2009 aufgetragen hat. Die Bf. hat innerhalb der offenen Frist Fristverlängerung bis 30.11.2009 beantragt.

Das Finanzamt hat sodann den Fristverlängerungsantrag mit verfahrensleitender Verfügung vom 9.11.2009 abgewiesen. Dieser Bescheid ist dem steuerlichen Vertreter nach seinen Angaben zugestellt worden. Das Finanzamt hat weiters

- am 9.11.2009 einen Zurücknahmebescheid erlassen, der aber offensichtlich dem steuerlichen Vertreter nicht zugestellt wurde;
- am 10.11.2009 einen weiteren Zurücknahmebescheid erlassen, der zwar im Spruch nur das Jahr 2006 anführt, in der Begründung aber zutreffenderweise die Jahre 1999 bis 2006 anführt;
- den Zurücknahmebescheid vom 9.11.2009 am 19.1.2010 neuerlich nachweislich zugestellt.

2. Rechtsgrundlagen

2.1 § 85 Abs. 1 und 2 BAO in der ab 26.3.2009 geltenden Fassung lauten:

"(1) Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenken vorhalten, Rechtsmittel) sind vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).

(2) 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 eingebracht."

2.2 § 250 Abs. 1 BAO in der zum Zeitpunkt der Einbringung der Berufung vom 31.7.2009 geltenden Fassung lautet:

"Die Berufung muß 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."*

2.3 Inhaltlich mangelhafte Berufung

Die Bf. bringt vor, die Berufung vom 31.7.2009 habe alle Berufungsbestandteile enthalten.

Dies ist unzutreffend; neben der Bezeichnung des angefochtenen Bescheides enthält die Berufung auch die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird *"Feststellung von Liebhaberei und damit die Nichtberücksichtigung von negativen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung"* und erkennbar weiters, welche Änderungen beantragt werden. Entgegen den Angaben in der Berufung fehlt ihr aber eindeutig die Begründung. Die belangte Behörde war daher verpflichtet, der Bf. die Behebung dieses Mangels aufzutragen.

2.4 Angemessene Frist

§ 85 Abs. 2 BAO fordert ferner, dass die Mängelbehebungsfrist "angemessen" sein muss. Nach der Judikatur des VwGH ist eine Frist dann angemessen, wenn die Fristbemessung den besonderen Verhältnissen sachgerecht Rechnung trägt und der Berufungswerber (Beschwerdeführer) in die Lage versetzt wird, dem Auftrag innerhalb der gesetzten Frist ordnungsgemäß nachzukommen (VwGH 14.9.1992, 91/15/0135; VwGH 20.1.1993, 92/13/0215).

Gemessen an diesen Kriterien war die vom Finanzamt gesetzte Frist von annähernd drei Wochen vollkommen ausreichend; zu berücksichtigen ist dabei überdies, dass die Bf. die Berufung bereits am 31.7.2009 eingebracht hat, und damit drei Monate Zeit hatte, die Begründung nachzutragen.

2.5 Keine Hemmung der Mängelbehebungsfrist durch einen Antrag auf Verlängerung dieser Frist

Die Mängelbehebungsfrist ist als behördliche Frist gemäß § 110 Abs. 2 BAO verlängerbar. Erst ab 1.1.2014 (FVwGG 2012, BGBl. I 14/2013) kommt jedoch gemäß § 245 Abs.

5 BAO einem Antrag auf Verlängerung der Frist bei Mängeln von Beschwerden fristhemmende Wirkung zu. Gleiches gilt nunmehr gemäß § 264 Abs. 4 lit. a BAO auch bei Vorlageanträgen.

Zur Rechtslage vor 1.1.2014 hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis VwGH 12.1.1993, 92/14/0213, Folgendes ausgeführt:

"Der Verwaltungsgerichtshof hat schon wiederholt in seinen Entscheidungen darauf hingewiesen, daß Anträgen auf Verlängerung der Mängelbehebungsfrist fristhemmende Wirkung nicht zukommt und ein Mängelbehebungsauftrag im Sinne des § 275 BAO daher nur innerhalb der von der Abgabenbehörde gesetzten oder von ihr bescheidmäßig bereits verlängerten Frist erfüllt werden kann (vgl. die Erkenntnisse vom 28. Februar 1989, 86/14/0026, ÖStZB 1989, 336, 7. September 1990, 89/14/0232, ÖStZB 1991, 212). In der zuletzt zitierten Entscheidung hat der Verwaltungsgerichtshof auch bereits ausgesprochen, daß der Abgabepflichtige nicht darauf vertrauen kann, daß eine bereits gesetzte Frist verlängert wird; es spielt daher für die Rechtmäßigkeit der Zurücknahmeverklärung keine Rolle, ob die Abgabenbehörde über einen Antrag auf Verlängerung der Mängelbehebungsfrist noch nicht abgesprochen hat."

Der vorliegende Beschwerdefall entspricht genau dem diesem VwGH-Erkenntnis zugrunde liegenden Sachverhalt. Das Finanzamt hat eine Verlängerung der Frist nur bis 31.10.2009 ausgesprochen. Der erst am 30.11.2009 erfolgte Nachtrag der Berufung fehlenden Begründung war daher verspätet, weshalb das Finanzamt die Berufung (nunmehr Beschwerde) zu Recht als zurückgenommen erklärt hat.

Da das Finanzamt dies zutreffenderweise nicht in Form einer Beschwerdevorentscheidung ausgesprochen hat (siehe die erst ab 1.1.2014 geltende Bestimmung des § 263 Abs. 1 lit. b BAO), war vom Bundesfinanzgericht in der Sache zu entscheiden und die Beschwerde mit Erkenntnis abzuweisen.

3. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall nicht vor, da der Umstand, dass einem Antrag auf Verlängerung der Mängelbehebungsfrist vor der Einführung des § 245 Abs. 5 BAO durch das FVwGG 2012, BGBl. I 14/2013, auch im Beschwerdeverfahren keine fristhemmende Wirkung zukommt, der oben zitierten ständigen Judikatur des VwGH entspricht.

Wien, am 1. Juni 2018