

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RR

in der Beschwerdesache

**BF**, Adr1, vertreten durch STB, Adr2, gegen den Bescheid der belangten Behörde FA vom 09.08.2017, Steuernummer, betreffend **Einkommensteuer 2016**

beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 278 Abs. 1 lit. b BAO iVm § 85 Abs. 2 BAO für zurückgenommen erklärt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Verfahrensablauf:

1. Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf) bezog im beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2016 Einkünfte aus selbständiger Arbeit.
2. Am 25.06.2017 reichte er beim Finanzamt auf elektronischem Wege seine **Einkommensteuererklärung für das Jahr 2016** ein.
3. Nach Überprüfung im Veranlagungsverfahren wurden diverse beantragte Aufwendungen wie das Pendlerpauschale samt Pendlereuro (insgesamt 233,00 €) sowie Werbe- bzw. Repräsentationsaufwendungen (insgesamt 1.132,04 €) vom Finanzamt im **Einkommensteuerbescheid 2016 vom 09.08.2017** – elektronisch zugestellt am 10.08.2017 – nicht anerkannt.

Begründend wurde darauf hingewiesen, *dass das Pendlerpauschale nur bei nichtselbständigen Einkünften gewährt werden könne*. Zum Werbe- bzw. Repräsentationsaufwand wurde unter Hinweis auf § 20 Abs. 1 EStG festgehalten, *dass sämtliche vorrangig aus Repräsentationsgründen angefallenen Betriebsausgaben*

„Werbe- und Repräsentationsaufwendungen“ sowie die damit zusammenhängenden Reisekosten nicht anerkannt werden könnten.

4. Mit Schriftsatz vom 10.09.2017 – eingebracht im Faxwege am 11.09.2017 – erhab der Bf durch seine steuerliche Vertretung **Beschwerde** gegen diesen Bescheid und führte darin aus, dass sich die Beschwerde „gegen die Nichtanerkennung diverser Betriebsausgaben, konkret von Repräsentationsaufwendungen“ richte. Hinsichtlich der Begründung wurde darauf hingewiesen, *dass diese binnen Monatsfrist nachgereicht werde*. Für den Fall der Nichtstattgabe der Beschwerde wurde die Entscheidung durch den gesamten Senat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

5. Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 14.09.2017** wurde die Beschwerde zunächst wegen Verspätung zurückgewiesen.

6. Dagegen erhab der Bf mit Schriftsatz vom 15.09.2017 wiederum **Beschwerde** und wies darauf hin, dass die Beschwerdefrist an einem Sonntag (= 10.09.2017) abgelaufen sei. Gemäß § 108 Abs. 3 BAO sei daher Montag, der 11.09.2017 als letzter Tag der Frist anzusehen gewesen.

7. Mit **Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO vom 19.09.2017** wurde daher die Beschwerdevorentscheidung vom 14.09.2017 aufgehoben. Dieser Aufhebungsbescheid erwuchs in Rechtskraft.

8. In der Folge wurde vom Finanzamt mit Schreiben vom **18.12.2017** unter Hinweis auf das Fehlen des gemäß § 250ff BAO notwendigen Inhaltserfordernisses der Begründung einer Beschwerde ein **Mängelbehebungsauftrag** erlassen. Dem Bf wurde aufgetragen, den angeführten Mangel beim FA gemäß § 85 Abs. 2 BAO **bis zum 19.01.2018** zu beheben.

Im Mängelbehebungsauftrag wurde auch darauf hingewiesen, dass die Beschwerde bei Versäumung dieser Frist als zurückgenommen gelte.

Der Mängelbehebungsauftrag wurde laut Rückschein am 22.12.2017 von einer/einem Arbeitnehmer/in der steuerlichen Vertreterin des Bf's übernommen.

9. Mit Anbringen vom 19.01.2018 wurde vom steuerlichen Vertreter des Bf's über FinanzOnline ein **Antrag auf Fristverlängerung zum Mängelbehebungsauftrag vom 18.12.2017** eingebracht:

*„... mit Bescheid vom 18.12.2017 wurde ein Mängelbehebungsauftrag übermittelt. Krankheitsbedingt wurden noch nicht alle Unterlagen seitens des Abgabepflichtigen übermittelt. Es wird daher zur Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages eine Fristverlängerung bis 15.2.2017 beantragt....“*

10. Die in der Beschwerde angekündigte und laut Mängelbehebungsauftrag geforderte Begründung langte beim Finanzamt nicht ein.

11. Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 21.03.2018** wurde die Beschwerde vom 11.09.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 14.09.2017 vom Finanzamt als zurückgenommen erklärt. Begründend wurde darauf verwiesen, *dass der*

*Mängelbehebungsauftrag vom 18.12.2017 nicht bis zum 15.02.2018 beantwortet worden sei, weshalb die eingebrachte Beschwerde gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen gelte.*

**12.** Mit **Vorlageantrag vom 21.04.2018** wurde vom Bf durch seine steuerliche Vertretung ein Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt.

Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

*„In der Fristverlängerung für den Mängelbehebungsauftrag vom 19. Jänner 2018 wurde eine Fristverlängerung bis 15.2.2017 beantragt.*

*In der Begründung der Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO wurde angeführt, dass der Mängelbehebungsauftrag vom 18.12.2017 nicht bis zum 15.2.2018 beantwortet worden sei, wobei diese Frist weder kommuniziert noch sonst in irgendeiner Weise beantragt wurde.*

*Maßgebend für die Wirksamkeit einer Prozesserkklärung ist das Erklärte, nicht das Gewollte (VwGH 26.6.2003, 2002/16/0286-0289).*

*Liegen die Voraussetzungen vor, so ist die Behörde verpflichtet, mit einem Mängelbehebungsauftrag vorzugehen (kein Ermessen, VwGH 27.4.1981, 17/2599/79; 27.6.2013, 2010/15/0213). Ein Mängelbehebungsauftrag wurde nie erlassen bzw. zugestellt, daher ist die Beschwerdevorentscheidung rechtswidrig und daher aufzuheben. Weitere Einwendungen im Rahmen der mündlichen Verhandlung werden erhoben bzw. ausdrücklich vorbehalten.“*

**13.** Mit **Vorlagebericht vom 07.05.2018** legte das Finanzamt die gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und wies darin insbesondere darauf hin, *dass sehr wohl ein Mängelbehebungsauftrag erlassen worden sei. Die Frist zur Mängelbehebung sei stillschweigend, wie vom Bf beantragt, bis 15.02.2018 verlängert worden und der entsprechende Antrag nicht abgelehnt worden. Auf die Zurücknahme der Beschwerde als Folge einer unterlassenen Mängelbehebung sei im Mängelbehebungsauftrag hingewiesen worden. Im Hinblick darauf, dass die zugrunde liegenden Beschwerde bereits am 11.09.2017 eingebracht und tatsächlich im Zuge des Mängelbehebungsverfahrens eine Frist bis 15.02.2018 gewährt worden war, sei die Frist zur Nachrechnung der fehlenden Begründung jedenfalls als angemessen zu betrachten gewesen.*

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

#### **I) Entscheidungswesentlicher Sachverhalt:**

Der Bf wurde mit Einkommensteuerbescheid 2016 vom 09.08.2017 - elektronisch zugestellt am 10.08.2017 - zur Einkommensteuer für das Jahr 2016 veranlagt, wobei nicht alle beantragten Betriebsausgaben (insbesondere auch Repräsentationsaufwendungen) vom Finanzamt anerkannt wurden.

Mit Schriftsatz vom 10.09.2017 - eingebracht im Faxwege am 11.09.2017 - erhob er gegen diesen Bescheid Beschwerde, die gegen die Nichtanerkennung diverser Betriebsausgaben, konkret von Repräsentationsaufwendungen gerichtet war. Die Beschwerde enthielt keine Begründung. Stattdessen wurde im Schriftsatz darauf hingewiesen, dass die Begründung binnen Monatsfrist nachgereicht werde.

Der letzte Tag der Beschwerdefrist, der 10. September, fiel im Jahr 2017 auf einen Sonntag, weshalb die Frist am 11.09.2017 endete. Nachdem das Finanzamt die Beschwerde zunächst mit Beschwerdevorentscheidung vom 14.09.2017 wegen Verspätung zurückgewiesen hatte, wurde diese mit Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO vom 19.09.2017 aufgehoben. Der Aufhebungsbescheid des Finanzamtes erwuchs in Rechtskraft.

Da die im Beschwerdeschriftsatz vom 10.09.2017 angekündigte Begründung noch nicht nachgereicht worden war, erließ das Finanzamt am 18.12.2017 einen Mängelbehebungsauftrag, indem es den Bf aufforderte, den Mangel der fehlenden Begründung bis zum 19.01.2018 zu beheben. Hingewiesen wurde darauf, dass die Beschwerde bei Versäumung dieser Frist als zurückgenommen gelte. Der Mängelbehebungsauftrag wurde dem bevollmächtigten steuerlichen Vertreter des Bf's am 22.12.2017 mit Rsb-Brief zugestellt.

Am 19.01.2018 beantragte der steuerliche Vertreter per FinanzOnline-Eingabe die Verlängerung der Frist laut Mängelbehebungsauftrag vom 18.12.2017, da krankheitsbedingt noch nicht alle Unterlagen seitens des Abgabepflichtigen übermittelt worden seien. Die Angabe des Zeitpunktes mit "15.2.2017", bis zu dem die Frist laut Antrag verlängert werden sollte, basierte auf einem offensichtlichen Versehen und sollte auf den "15.2.2018" lauten. Dieser Tag wurde dementsprechend vom Finanzamt auch als letzter Tag der Frist (= jener Zeitpunkt, bis zu dem die Fristverlängerung tatsächlich beantragt worden war) angesehen. Eine Begründung wurde bis zu diesem Tag nicht nachgereicht und wurde somit der Mangel laut Mängelbehebungsauftrag vom 18.12.2017 nicht behoben.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 21.03.2018 erklärte das Finanzamt die Beschwerde vom 11.09.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid vom 14.09.2017 (auch hier offensichtlich wiederum ein Versehen: Der angefochtene Bescheid stammte vom 09.08.2017) als zurückgenommen.

Im dagegen gerichteten Vorlageantrag vom 21.04.2018 wendete der Bf ein, dass im Antrag vom 19.01.2018 eine Fristverlängerung bis zum 15.02.2017 beantragt worden sei. Die in der Beschwerdevorentscheidung angesprochen Frist bis zum 15.02.2018 sei weder kommuniziert noch sonst in irgendeiner Weise beantragt worden. Maßgeblich für eine Prozesserklärung sei das Erklärte, nicht das Gewollte. Es wäre mit einem Mängelbehebungsauftrag vorzugehen gewesen. Weitere Ausführungen wurden der mündlichen Verhandlung vorbehalten.

## **II) Beweiswürdigung:**

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich zweifelsfrei aus den vom Finanzamt auf elektronischem Wege übermittelten Akten, insbesondere dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2016 vom 09.08.2017, dem Beschwerdeschriftsatz vom 10.09.2017, dem Mängelbehebungsauftrag vom 18.12.2017, dem Fristverlängerungsantrag vom 19.01.2018, der Beschwerdevorentscheidung vom 21.03.2018 sowie dem Vorlageantrag vom 21.04.2018.

Dass es der Beschwerde am Inhaltserfordernis der Begründung mangelte, war offensichtlich und wurde dieser Mangel auch vom Bf selbst dadurch bestätigt, dass er in seinem Beschwerdeschriftsatz deren Nachrechnung binnen Monatsfrist ankündigte. Dass diese Begründung bis zur Erlassung des Mängelbehebungsauftrages am 18.12.2017 nicht nachgereicht worden ist, ergibt sich eindeutig aus der Aktenlage und wurde vom Bf nicht bestritten.

Demzufolge stand auch die grundsätzliche Zulässigkeit bzw. Notwendigkeit der Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages vom 18.12.2017 nicht in Streit.

Dass dieser Mängelbehebungsauftrag der zum Empfang von Schriftstücken bevollmächtigten steuerlichen Vertretung des Bf's am 22.12.2017 zugestellt wurde, ist eindeutig dem von einer/m Arbeitnehmer/in unterfertigten Rsb-Rückschein zu entnehmen. Ebenso ergibt sich aus der Eingabe vom 19.01.2018 ohne Zweifel, dass sich der Fristverlängerungsantrag auf den Mängelbehebungsauftrag vom 18.12.2017 bezog („Mängelbehebungsauftrag vom:: 18122017; Betreff: Fristverlängerung Mängelbehebungsauftrag“). Nach dessen Wortlaut waren seitens des Abgabepflichtigen krankheitsbedingt noch nicht alle Unterlagen übermittelt worden. Es werde daher - so der Wortlaut - zur Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages eine Fristverlängerung bis 15.02.2017 beantragt.

Vom Finanzamt wurde der Antrag vom 19.01.2018 ohne jeglichen Zweifel als solcher auf Verlängerung der Frist zur Behebung des Mangels laut Mängelbehebungsauftrag vom 18.12.2017 bis zum 15.02.2018 gewertet. Der Angabe der Jahreszahl "2017" bei der entsprechenden Datumsangabe wurde damit die Qualität eines unbeachtlichen Schreibfehlers beigemessen. Dementgegen steht der Bf auf dem Standpunkt, dass eine Fristverlängerung bis zum 15.02.2018 weder beantragt noch kommuniziert worden sei.

Im Zuge der Würdigung des sich aus dem Fristverlängerungsantrag ergebenden Parteiwillens kam auch das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis, dass die Angabe der Jahreszahl "2017" bei der Datumsangabe jenes Zeitpunktes, bis zu dem die Fristverlängerung beantragt worden war, nur Ausfluss eines unbeachtlichen Irrtums gewesen sein konnte. Tatsächlich ließ die Auslegung des Fristverlängerungsantrages vom 19.01.2018 nach ihrem objektiven Erklärungswert keine andere Deutung zu, als dass - wie auch von der belannten Behörde ohne Zweifel angenommen - eine **Fristverlängerung bis zum 15.02.2018 (anstatt 2017!)** beantragt werden sollte.

Dies aus folgenden Gründen:

1. Dem Bf ist darin zuzustimmen, dass – wie von ihm in seinem Vorlageantrag ausgeführt – für die Wirksamkeit einer **Prozesserklärung** das Erklärte, nicht das Gewollte maßgebend ist. Diese Aussage entspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.06.2003, 2002/16/0286-0289). Allerdings entspricht es ebenso der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass das Erklärte der Auslegung zugänglich ist. Für die Beurteilung von Anbringen kommt es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteienschrittes. Parteienerklärungen im Verwaltungsverfahren sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, dh es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss (siehe zB VwGH 20.03.2014, 2010/15/0195). Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtverteidigungsmöglichkeit nimmt (VwGH 29.07.2010, 2009/15/0152).

2. Wie sich aus dem Wortlaut des gegenständlich zu beurteilenden Fristverlängerungsantrages ergibt, waren dem steuerlichen Vertreter vom Bf aus Krankheitsgründen noch nicht alle Unterlagen übermittelt worden, weshalb er **am 19.01.2018 die Verlängerung der Frist zur Behebung des Mangels bis zum 15.02.2017** beantragte.

3. Schon die im Antrag dargelegte Begründung, dass der Bf seinem steuerlichen Vertreter **noch nicht** alle Unterlagen übermittelt habe, musste in Kombination mit dem darin angeführten Zeitpunkt 15.02.2017, bis zu dem eine Fristverlängerung beantragt werden sollte, einem objektiven Informationsempfänger das Bild eines dem Parteienvorbringen offensichtlich innewohnenden Widerspruchs vermitteln. Die Aussage nämlich, dass noch nicht alle Unterlagen greifbar seien, konnte nach allgemeinem Verständnis nur das Ansinnen zum Ziel haben, eine Fristverlängerung bis zu einem zukünftigen Zeitpunkt zu erwirken. Dadurch sollte die Möglichkeit eröffnet werden, die Unterlagen noch fristwährend beschaffen zu können. Würde man diesem Anbringen tatsächlich das Begehr nach einer Fristverlängerung bis zu einem in der Vergangenheit liegenden Zeitpunkt (hier beinahe fast ein Jahr vorher) unterstellen, wäre ein solcher Antrag jeglicher Sinnhaftigkeit beraubt.

Darüber hinaus ist schon aus der ureigensten Bedeutung des Wortes „Fristverlängerung“ abzuleiten, dass die Verlängerung einer Frist nur über den Zeitpunkt des vorgesehenen Fristendes hinaus erfolgen kann. Dieser Zeitpunkt konnte auch im gegenständlichen Fall kalendermäßig nur nach dem ursprünglichen Fristende – das ist hier der 19.01.2018 – liegen. Die Beantragung einer Fristverlängerung bis zu einem Zeitpunkt, der beinahe ein Jahr zurück liegt (= 15.02.2017) erschien auch unter diesem Gesichtspunkt nach dem Urteil eines vernunftbegabten Menschen absolut unschlüssig und käme ein entsprechender Antrag einem völlig sinnentleerten Anbringen gleich.

**4.** Die streitgegenständliche Prozesserklärung war somit zufolge der Angabe der Jahreszahl "2017" beim Datum des begehrten Fristverlängerungszeitpunktes nicht eindeutig. Ist aber eine Prozesserklärung nicht eindeutig, bedarf sie nach der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der **Auslegung**.

Bei dieser Auslegung ist auf das erkennbare Ziel des Parteienschrittes bzw. des Antrages abzustellen. Es ist das sich aus dem Kontext des Anbringens ergebende deutlich erkennbare Anliegen zu erforschen (VwGH 29.07.2014, 2011/13/0053). Das Erklärte ist stets so zu verstehen, wie es der Übung des redlichen Verkehrs entspricht (Stoll, BAO, 851).

**5. Im gegenständlichen Fall** kam als erkennbares Ziel des Parteienschrittes nach objektivem menschlichem Ermessen nur **ein auf eine Fristverlängerung bis zum 15.02.2018 gerichteter Antrag in Frage**. Dass im Antrag anstatt des Datums „15.2.2018“ das Datum „15.2.2017“ ausgewiesen war, musste ohne Zweifel einem Versehen zugeschrieben werden. Dies umso mehr, als es allgemeinem Erfahrungsschatz entspricht, dass sich gerade in den ersten Wochen eines neuen Jahres bei Datumsangaben immer wieder solche Fehler einschleichen, die der Macht der Gewohnheit geschuldet sind. Darüberhinaus entsprach eine Fristverlängerung bis zum 15.02.2018, das heißt um circa vier Wochen, auch dem durchaus logisch erscheinenden Ansinnen der Partei.

**6.** Wenn die belangte Behörde bei der Jahresangabe im Datum laut Antrag vom 19.01.2018 einen unbeachtlichen Schreibfehler dahingehend unterstellte, dass der steuerliche Vertreter anstatt des Jahres 2018 das Jahr 2017 anführte, so maß sie dem Parteienschritt im Wege der Auslegung durchaus jenen einzig sinnvollen Inhalt bei, der ihm die **Wahrung seiner Rechte** ermöglichte, und erfolgte diese Deutung durchaus zu seinen Gunsten.

Hätte sie der beantragten Fristverlängerung nicht diesen unbeachtlichen Schreibfehler unterstellt und den beantragten Zeitpunkt „15.2.2017“ als gegeben erachtet, hätte sie den Bf um die Wahrung seiner Rechte gebracht.

Gemäß **§ 254 Abs. 4 iVm Abs. 5 BAO idF BGBI I 14/2013** kann nämlich ein Antrag auf Verlängerung der Mängelbehebungsfrist im Zusammenhang mit einer Beschwerde nicht dazu führen, dass die Frist erst nach dem Zeitpunkt abläuft, bis zu dem letztmals ihre Verlängerung beantragt wurde.

Das bedeutet, dass die **Hemmung des Fristenlaufes nicht dazu führen kann**, dass das **Ende der Frist über den Zeitpunkt hinausgeschoben wird, bis zu dem die Fristverlängerung beantragt wurde**. Diese Beschränkung der Hemmungswirkung hat vor allem in jenen Fällen wie dem gegenständlichen Bedeutung, in denen die Abgabenbehörde bis zu dem vom Antragsteller angestrebten (hinausgeschobenen) Fristende nicht entschieden hat (Stoll, BAO, 2528; VwGH 24.11.1998, 98/13/0130).

**7.** Wenn der Bf, wie in seinem Vorlageantrag ausgeführt, vermeint, dass im gegenständlichen Fall ein **Mängelbehebungsverfahren** durchgeführt hätte werden müssen, so ist dem Folgendes zu entgegnen:

Mit einem Mängelbehebungsverfahrens gemäß § 85 Abs. 2 BAO ist nur in den dort definierten Fällen vorzugehen, das sind bei Formgebrechen, Fehlen der Unterschrift und bei inhaltlichen Mängeln. Inhaltliche Mängel liegen nach dieser Bestimmung nur vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Erschließt sich hingegen der sich aus einer Eingabe ergebende Parteiwille nicht im Wege der Auslegung und hat die Behörde diesen im Wege ihrer amtwegigen Ermittlungspflicht gemäß § 115 BAO zu erforschen, so hat dies nicht im Mängelbehebungsverfahren, sondern im Rahmen der allgemeinen Ermittlungspflicht (zB Ergänzunguersuchen, Einvernahme) zu erfolgen.

**8.** Da im gegenständlichen Fall dem Antrag bereits im Wege der Auslegung zweifelsohne kein anderer Parteiwille beigemessen werden konnte als jener, dass die Fristverlängerung bis zum 15.02.2018 (anstatt 2017) verlängert werden sollte, war von weiteren Ermittlungsschritten zur Erforschung des Sinnes der Parteienerklärung abzusehen. Bei der Angabe der Jahreszahl "2017" anstatt "2018" im Fristverlängerungsantrag handelte es sich um einen **offensichtlichen, unbeachtlichen Schreibfehler**.

Diese Sichtweise entspricht auch der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu unbeachtlichen Schreibfehlern in Erledigungen (Bescheiden) der Behörde. Auch in diesem Zusammenhang hat das Höchstgericht schon mehrfach festgestellt, dass unbeachtliche Schreibfehler oder Fehlzitate dem richtigen Bescheidverständnis selbst dann nicht im Wege stehen, wenn noch kein Berichtigungsbescheid ergangen ist (VwGH 03.07.1991, 90/14/0125; VwGH 25.05.1992, 91/15/0085). Schreibfehler im Spruch können durch Auslegung im Kontext mit der Begründung des Bescheides ignoriert werden (VwGH 02.07.1990, 90/19/0004). Ein solcher Schreibfehler war etwa auch - ohne weitere Konsequenz - der belangten Behörde in der Beschwerdevorentscheidung vom 21.03.2018 unterlaufen, wenn sie als Datum des Einkommensteuerbescheides 2016 darin jenes der (aufgehobenen) Beschwerdevorentscheidung vom 14.09.2017 und nicht das tatsächliche vom 09.08.2017 anführte.

### **III) Rechtliche Beurteilung:**

#### **A) Rechtsgrundlagen:**

##### **1. Zur Definition des Anbringens und zu den Voraussetzungen eines Mängelbehebungsauftrages:**

**§ 85 BAO** lautet in den für das gegenständliche Beschwerdeverfahren maßgeblichen Stellen folgendermaßen:

*„(1) Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortung von Bedenkenvorhalten, 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. Zur Hemmung des Fristenlaufes:**

**§ 245 BAO idF BGBI I 14/2013** lautet in den für das gegenständliche Beschwerdeverfahren maßgeblichen Stellen folgendermaßen:

„(1) *Die Beschwerdefrist beträgt einen Monat. ....*

...

*(3) Die Beschwerdefrist ist auf Antrag von der Abgabenbehörde aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, zu verlängern. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt.*

*(4) Die Hemmung des Fristenlaufes beginnt mit dem Tag der Einbringung des Antrages (Abs. 2 oder 3) und endet mit dem Tag, an dem die Mitteilung (Abs. 2) oder die Entscheidung (Abs. 3) über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird. In den Fällen des Abs. 3 kann jedoch die Hemmung nicht dazu führen, dass die Beschwerdefrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals ihre Verlängerung beantragt wurde, abläuft.*

*(5) Abs. 3 und 4 gelten sinngemäß für Anträge auf Verlängerung der Frist des § 85 Abs. 2 bei Mängeln von Beschwerden.“*

## **3. Zu den gesetzlich geforderten inhaltlichen Angaben einer Beschwerde:**

**§ 250 Abs. 1 BAO idF BGBI I 14/2013** lautet folgendermaßen:

„(1) *Die Bescheidbeschwerde hat zu 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.“*

## **B) Erwägungen:**

**1.** Die gegenständliche Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 09.08.2017 war gegen die Nichtanerkennung diverser Betriebsausgaben, konkret von Repräsentationsaufwendungen, gerichtet.

**2.** Gemäß **§ 250 Abs. 1 BAO** hat eine Bescheidbeschwerde, wie oben dargelegt, unter anderem unbedingt eine **Begründung** zu enthalten.

**3.** Dass es der gegenständlichen Bescheidbeschwerde an diesem wesentlichen Inhaltserfordernis der Begründung mangelte, ist unstrittig. Die Beschwerdeschrift enthält keinerlei Ausführungen darüber, warum die in der Erklärung beantragten Repräsentationsaufwendungen entgegen den Ausführungen des Finanzamtes in seiner Bescheidbegründung dennoch als Werbungskosten abzugsfähig sein sollten. Selbst der bevollmächtigte Vertreter des Bf's brachte den **Mangel der fehlenden Begründung**

eindeutig zum Ausdruck, indem er in seiner Eingabe darauf hinwies, dass *die Begründung binnen Monatsfrist nachgereicht werde*.

**4.** Fehlt es aber einer Bescheidbeschwerde, die als Anbringen gemäß § 85 Abs. 1 BAO zu werten ist, an einer Begründung, so stellt dies einen **inhaltlichen Mangel gemäß § 85 Abs. 2 BAO** dar. Der Eingabe fehlt es an einer der gesetzlich (in § 250 Abs. 1 BAO) geforderten Angaben.

**5.** Gemäß **§ 85 Abs. 2 BAO** hat die Behörde 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.

**6. Im gegenständlichen Fall** erließ die Abgabenbehörde nach Klärung der Rechtzeitigkeit der Beschwerde – die Beschwerde war gemäß § 108 Abs. 3 BAO rechtzeitig, also innerhalb Monatsfrist eingebracht worden – zwecks Behebung des festgestellten inhaltlichen Mangels der fehlenden Begründung einen entsprechenden Mängelbehebungsauftrag gemäß § 85 Abs. 2 BAO.

In diesem **Mängelbehebungsauftrag vom 18.12.2017** wurde auch gleichzeitig eine Frist bestimmt, indem die Behebung des Mangels bis zum **19.01.2018** aufgetragen wurde. Dies entspricht einem Zeitraum von circa vier Wochen. Die Angemessenheit dieser Frist wurde vom Bf nicht in Frage gestellt. Auch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes erschien diese vom Finanzamt zur Behebung des Mangels der fehlenden Begründung gesetzte Frist in Anbetracht des Umstandes, dass der Bf bereits in seiner Beschwerde vom 10.09.2017 - also bereits drei Monate zuvor - die Nachreichung der Begründung binnen Monatsfrist angekündigt hatte, durchaus als angemessen.

**7.** Am letzten Tag der gesetzten Frist, also am **19.01.2018**, stellte der steuerliche Vertreter des Bf's einen **Antrag auf Fristverlängerung**, der sich eindeutig auf den gegenständlichen Mängelbehebungsauftrag vom 18.12.2017 bezog.

Als Begründung für den Fristverlängerungsantrag führte er ins Treffen, dass „*krankheitsbedingt noch nicht alle Unterlagen seitens des Abgabepflichtigen (Anmerkung: = Bf) übermittelt*“ worden seien. Es wurde „*daher zur Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages eine Fristverlängerung bis 15.2.2017 beantragt*“.

**8.** Seitens des Finanzamtes wurde über diesen Fristverlängerungsantrag bis zum (ohne jeden Zweifel mit 15.02.2018 unterstellten) beantragten Fristende nicht formell abgesprochen. Damit kam die Bestimmung des § 245 Abs. 4 iVm Abs. 5 BAO zum Tragen, dass - wie bereits oben unter Punkt II/Beweiswürdigung, 6. dargelegt - die Frist mit jenem Tag ablief, bis zu dem die Verlängerung beantragt worden war. Die belangte Behörde erließ eine **Beschwerdevorentscheidung vom 21.03.2018**, mit welcher sie die gegenständliche Beschwerde als zurückgenommen erklärte, da der Mängelbehebungsauftrag vom 18.12.2017 nicht bis zum 15.2.2018 beantwortet worden sei.

Auf die Rechtsfolge gemäß § 85 Abs. 2 BAO, wonach die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf der Frist als zurückgenommen zu gelten habe, war der Bf im Mängelbehebungsauftrag dezidiert hingewiesen worden.

**9.** Wenn sich das Finanzamt in seiner Beschwerdevorentscheidung vom 21.03.2018 im Zusammenhang mit der Zurücknahmeverklärung auf die fehlende Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages vom 18.12.2017 **bis zum 15.02.2018** bezog, so bedeutet dies, dass es der Tatsache, dass der Bf in seinem Antrag die Fristverlängerung tatsächlich bis zum „**15.2.2017**“ beantragt hatte, die Qualität eines unbeachtlichen Schreibfehlers beigemessen hatte.

Diese Vorgangsweise bemängelte der Bf in seinem **Vorlageantrag**, wenn er darauf hinwies, dass eine "**Fristverlängerung bis zum 15.02.2017**" beantragt und eine "*Frist bis zum 15.02.2018 nie kommuniziert oder sonst in irgendeiner Weise beantragt*" worden sei.

**10.** Wie sich aus den Ausführungen unter Punkt II dieses Beschlusses ("Beweiswürdigung") ergibt, worauf an dieser Stelle verwiesen wird, gelangte auch das Bundesfinanzgericht zur Ansicht, dass die Frist zur Behebung des Mangels laut rechtmäßig erlassenem Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes vom 18.12.2017 entsprechend dem Antrag des Bf's auf Fristverlängerung **am 15.02.2018 abgelaufen** ist.

Da die fehlende Begründung bis zu diesem Zeitpunkt nicht nachgereicht wurde, war die Beschwerde gemäß § 85 Abs. 2 BAO für zurückgenommen zu erklären.

Eine entsprechende Zurücknahmeverklärung erfolgte seitens des Finanzamtes mit Beschwerdevorentscheidung vom 21.03.2018.

Aufgrund des fristgerecht eingebrochenen Vorlageantrages galt die Bescheidebeschwerde gemäß § 264 Abs. 3 BAO wiederum als unerledigt und hatte das Bundesfinanzgericht über die gegenständliche Beschwerde zu entscheiden.

Die Zurücknahmeverklärung durch das Bundesfinanzgericht hatte gemäß **§ 278 Abs. 1 lit. b BAO** mittels Beschluss zu erfolgen.

### **C) Zum Ablauf des Beschwerdeverfahrens:**

Gemäß **§ 272 Abs. 2 Z 1 lit. a BAO** *obliegt die Entscheidung über eine Beschwerde unter anderem dem Senat, wenn dies in der Beschwerde beantragt wird.*

Nach **§ 272 Abs. 4 BAO idF BGBI I 117/2016** (anzuwenden gemäß § 323 Abs. 51 BAO ab 01.01.2017) *obliegen dem Berichterstatter zunächst unter anderem Zurücknahmeverklärungen gemäß § 85 Abs. 2.*

Gemäß **§ 274 Abs. 1 Z 1 lit. a BAO** *hat eine mündliche Verhandlung unter anderem stattzufinden, wenn dies in der Beschwerde beantragt wird.*

Nach **§ 274 Abs. 3 Z 2 iVm Abs. 5 BAO** *kann der Einzelrichter ungeachtet des Antrages nach Abs. 1 Z 1 von einer mündlichen Verhandlung unter anderem absehen, wenn die Beschwerde als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) zu erklären ist.*

**Bezogen auf den gegenständlichen Beschwerdefall** bedeuten obige Ausführungen Folgendes:

Aufgrund der Bestimmung des § 272 Abs. 4 BAO in der ab 01.01.2017 anzuwendenden Fassung haben Zurücknahmeerklärungen gemäß § 85 Abs. 2 BAO durch den Berichterstatter zu erfolgen.

Auch im gegenständlichen Fall war daher der die Zurücknahmeerklärung aufgrund der Bestimmung des § 85 Abs. 2 BAO aussprechende Beschluss gemäß § 278 Abs. 1 lit. b BAO durch die berichterstattende Richterin zu erlassen.

Eine mündliche Verhandlung war zufolge § 274 Abs. 3 Z 2 BAO iVm § 274 Abs. 5 BAO nicht durchzuführen, zumal auch nicht ersichtlich ist, welches weitere Vorbringen in einer mündlichen Verhandlung dem Begehr des Bf's zum Erfolg verhelfen hätte können, das er nicht schon in seinem Vorlageantrag vorbringen hätte können.

#### **IV) Zum Abspruch über die Revision:**

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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 (**Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 B-VG**).

Die Rechtsfolge im Falle der Nichtbefolgung eines Mängelbehebungsauftrages ergibt sich unmittelbar aus § 85 Abs. 2 BAO. Die Frage der Auslegung einer Parteienerklärung hat jeweils im Einzelfall bezogen auf das konkret vorliegende tatsächliche Geschehen zu erfolgen. Der gegenständliche Beschluss war somit nicht von der Lösung einer Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, abhängig.

Linz, am 29. März 2019