



## Bescheid

Die Berufung des BwAdresse, Beteiliger der A KG, gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO 2003 bis 2006 für die A KG gilt gemäß § 85 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, als zurückgenommen.

### Begründung

Das Finanzamt hat nach Durchführung einer Betriebsprüfung (vgl. Bericht vom 16.6.2008, ABp.Nr. xxx) bei der A KG (Rechtsformänderung gemäß Unternehmensgesetzbuch, eingetragen im Firmenbuch am 1.1.2007) die Verfahren betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem. § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und den Feststellungen der Betriebsprüfung folgende Feststellungsbescheide gem. § 188 BAO (Ausfertigungsdatum jeweils 19.6.2008) erlassen.

Mit Schreiben vom 17.7.2008 (Eingang 22. Juli 2008) hat der Kommanditist der KG gegen die Feststellungsbescheide fristgerecht Berufung „*im Sinne seines Sonderbetriebsvermögens*“ erhoben. In der Berufung hat er um „*Fristverlängerung der Berufungsfrist von 2 Monaten*“ im Hinblick auf seine Erkrankung und die umfangreiche Bearbeitung des Sachverhaltes angesucht.

Das Finanzamt hat dem Bw mit Bescheid vom 30. Juli 2008 gem. § 275 BAO unter Setzung einer Frist für deren Behebung bis 5. September 2008 aufgetragen, inhaltliche Mängel der Berufung gem. § 250 BAO (fehlende Erklärung, welche Änderungen beantragt werden,

Begründung) zu beheben. Der Mängelbehebungsauftrag enthält den Hinweis, dass bei Versäumung dieser Frist die Berufung als zurückgenommen gilt.

Aus Sicht der Referentin kann, gemessen am Inhalt der Berufung des Kommanditisten kein Zweifel daran bestehen, dass sie die vom Finanzamt im Mängelbehebungsauftrag angeführten inhaltlichen Mängel aufgewiesen hat. Das Finanzamt hat daher den Mängelbehebungsauftrag zu Recht erlassen.

§ 275 BAO hat ein Mängelbehebungsverfahren für die Fälle vorgesehen, in denen eine Berufung bestimmte inhaltliche Mängel aufweist (nämlich, wenn sie nicht den im § 250 Abs. 1 oder Abs. 2 erster Satz umschriebenen Erfordernissen entspricht (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 275 Tz 1 f.).

§ 275 BAO lautete:

*„Entspricht eine Berufung nicht den im § 250 Abs. 1 oder Abs. 2 erster Satz umschriebenen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde dem Berufungswerber die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.“*

§ 275 BAO ist mit dem Abgabenverwaltungsreformgesetz (AbgVRefG), BGBI. Nr. 20/2009, vom 25. März 2009 aus dem Rechtsbestand ausgeschieden (entfallen).

Die bei Erlassung des Mängelbehebungsauftrages geltende Fassung des § 85 Abs. 2 BAO lautete:

*„Formgebrechen von Eingaben wie auch das Fehlen einer Unterschrift berechtigen an sich die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.“*

§ 85 Abs. 2 BAO erster Satz lautet nach der mit AbgVRefG, BGBI. I Nr. 20/2009 erfolgten Änderung (in Kraft seit 26. März 2009) wie folgt:

*„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 gefordert inhaltliche Angaben fehlen.“*

Der zweite Satz des § 85 Abs. 2 BAO (vgl. obig zitierten Text), der u.a. die Rechtsfolge einer nicht, nicht fristgerechten bzw. unvollständigen Mängelbehebung, nämlich dass die Eingabe als zurückgenommen gilt, normiert, hat durch das AbgVRefG inhaltlich keine Änderung erfahren.

Zu den Änderungen des § 85 Abs. 2 BAO ist den Erläuterungen (EB) zur Regierungsvorlage (RV) zum AbgVRefG, 38 der Beilagen XXIV. GP, zu entnehmen (auszugsweise wiedergegeben):

*„§ 13 Abs. 3 erster Satz AVG (in der Fassung BGBI. I Nr. 158/1998) versteht unter Mängel nicht nur formelle, sondern auch materielle Mängel (inhaltliche Mängel). Der Wegfall der diesbezüglichen Unterscheidung in der BAO (vgl. § 85 Abs. 2 BAO bzw. beispielsweise die §§ 275, 303a Abs. 2 und 309a Abs. 2 dient der Übereinstimmung der BAO mit dem AVG und somit der Vereinfachung des Abgabenverfahrensrechtes.“*

*Der Begriff des Formgebrechens entspricht dem bisherigen § 85 Abs. 2 BAO. Inhaltliche Mängel im Sinn des § 85 Abs. 2 liegen lediglich vor, wenn eine Eingabe nicht gesetzlich geforderten Inhaltserfordernissen entspricht, daher beispielsweise, wenn eine Berufung nicht den im § 250 Abs. 1 geforderten Inhalt hat.“*

Da im gegenständlichen Fall zwar der Mängelbehebungsauftrag (Bescheid) noch nach dem im Zeitpunkt der Erlassung damals maßgeblichen § 275 BAO erlassen wurde, § 85 Abs. 2 BAO in der nunmehr in Geltung stehenden Fassung des AbgVRefG aber ebenfalls (u.a.) für die Behebung inhaltlicher Mängel einer Berufung (§ 250 Abs. 1 BAO) zwingend die Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages anordnet (vgl. nochmals EB zur RV), und sich die in § 85 Abs. 2 zweiter Satz bestimmte Rechtsfolge nicht gegenüber jener, die bisher in § 275 BAO angeordnet war, geändert hat, hat auch nach der in Geltung stehenden Fassung (nunmehr bei formalen und inhaltlichen Mängeln) des § 85 Abs. 2 BAO ein Zurücknahmbescheid zu ergehen, wenn einem mit dem Hinweis auf die Rechtsfolge der Versäumung der gesetzten Frist versehenen Mängelauftrag wegen inhaltlicher Mängel einer Berufung nicht, nicht zeitgerecht oder unzureichend entsprochen wird.

Im Feststellungsakt der KG erliegt kein Schreiben, dem zu entnehmen wäre, dass es sich dabei um die Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages des Finanzamtes handeln würde. Beim Finanzamt ist aber am 9. September 2008 ein mit 3.9.2008 datiertes Schreiben eingelangt, das mit dem Betreff „*Berufung*“ versehen ist, und mit dem der Bw nochmals gegen die Feststellungsbescheide 2003 bis 2006 Berufung erhebt (vgl. obige Ausführungen).

Da der Bw bereits mit Schreiben vom 17. Juli 2008 gegen die Feststellungsbescheide berufen hat, kann dieses Schreiben nur als Ergänzung zur ursprünglichen Berufung gewertet werden. Selbst wenn man dieses Schreiben (gemessen am objektiven Erklärungswert) als Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages vom 30. Juli 2008 ansehen würde, zumal der Bw nunmehr – ander als in der Berufung vom 17. Juli 2008 – konkret beantragt, seinen bisherigen Privatanteil von 10 % anzuerkennen und dies damit begründet, dass eine nochmalige Überprüfung der Fahrtenbücher (B. und A KG) ergeben habe, dass fast ausschließlich betrieblich der PKW Merc. 230 E genutzt worden sei, wäre die Mängelbehebung

---

aber nicht rechtzeitig erfolgt, zumal das Schreiben vom 3. September 2008, laut Rückschein zugestellt am 1. Juli 2008, erst am 9. September 2008 und damit nach Ablauf der vom Finanzamt bis 5. September 2008 gesetzten Frist beim Finanzamt eingegangen ist. Der Akteninhalt (Feststellungsakt der KG) bietet keinen Hinweis darauf, dass der Bw das Schreiben am letzten Tag der Frist (5. September 2008) zu Post gegeben hätte.

Wird einem berechtigten Mängelbehebungsauftrag nicht zeitgerecht entsprochen, ist die Abgabenbehörde verpflichtet, einen Bescheid zu erlassen, mit dem die vom Gesetzgeber fingierte Zurücknahme festgestellt wird. Ein Zurücknahmbescheid ist auch dann zu erlassen, wenn die Mängelbehebung verspätet, wenn auch vor Erlassung des Zurücknahmbescheides, erfolgte. Ist die Frist versäumt, so kann die einmal eingetretene Sanktion des § 275 BAO (ident mit jener des § 85 Abs. 2 BAO idgF) nicht nachträglich wieder beseitigt werden (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 275 Tz 18 mwN).

Dem Bescheid (Mängelbehebungsauftrag) ist nicht zu entnehmen, ob das Finanzamt die Rechtzeitigkeit der Erfüllung des Mängelbehebungsauftrages geprüft hat, zumal der auf dem Bescheid für die Behörde angebrachte Prüfungsvermerk, „*Frist eingehalten*“ bzw. „*Frist nicht eingehalten, Vordruck Verf. 44 ausgefertigt*“, unausgefüllt geblieben ist. Für die Erlassung des Zurücknahmbescheides ist auch die Abgabenbehörde zweiter Instanz zuständig, wenn das Finanzamt den Mängelbehebungsauftrag erlassen hat und trotz nicht rechtzeitiger Mängelbehebung keinen Zurücknahmbescheid erlassen hat, sondern mit Berufungsvorentscheidung über die Berufung entschieden hat. Die Beurteilung des Finanzamtes vermag die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht zu binden (vgl. VwGH 6.7.2006, 2006/15/0176 mwN).

Die vom Finanzamt für die Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages gesetzte Frist (ab Zustellung ein Monat und 4 Tage) scheint der Referentin auch unter Berücksichtigung des Umstandes, dass der Bw in der Berufung vom 17.7.2008 um „*Verlängerung der Berufungsfrist*“ um 2 Monate ersucht hat, nicht unangemessen kurz. Weist eine Berufung inhaltliche Mängel auf, so hat zwingend ein Mängelbehebungsauftrag zu ergehen. Angesichts der vom Bw angeführten Gründe (Erkrankung, umfangreiche Bearbeitung des Sachverhaltes) könnte man den Antrag auf Verlängerung der Berufungsfrist als Antrag, die Begründung und den Berufungsantrag innerhalb dieses Zeitraumes nachreichen zu können, deuten und als für die Bemessung der Frist für die Mängelbehebung bedeutsam erachten. Der Bw hat aber weder konkrete Angaben zu seiner Erkrankung noch zum zeitlichen Bearbeitungsaufwand (Sachverhaltsklärung) gemacht, aus denen abgeleitet werden hätte können, dass ihm (etwa wegen eines langen Krankenhausaufenthaltes, zwecks Beschaffung konkret bezeichneter Beweismittel) eine frühere Behebung der inhaltlichen Mängel der Berufung nicht möglich gewesen wäre. Zudem standen dem Bw, gerechnet ab 17.7.2008, mit dem die Berufung

---

datiert ist, und von welchem Tag ausgehend die 2-monatige Frist gerechnet war, bis zum Fristablauf am 5. September 2008 ohnedies sieben Wochen zur Verfügung. Der Bw hätte auch die Möglichkeit gehabt, eine Verlängerung der vom Finanzamt gesetzten Mängelbehebungsfrist unter Angabe konkreter Gründe und Beilage entsprechender Nachweise zu beantragen. Der Bw hat im Übrigen im Schreiben vom 3.9.2008 nicht zu erkennen gegeben, dass die für die Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages gesetzte Frist zu kurz gewesen wäre.

Feldkirch, am 30. August 2010