

9. Oktober 2007

BMF-010103/0063-VI/2007

An

Bundesministerium für Finanzen
Steuer- und Zollkoordination
Finanzämter
Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern
Großbetriebsprüfungen
unabhängigen Finanzsenat

Richtlinien zum Mängelbehebungsverfahren nach § 85 Abs. 2 BAO

Anwendungsbereich des Mängelbehebungsverfahrens, Formgebrechen, fehlende Unterschrift, fehlender Nachweis der Bevollmächtigung, Mängelbehebungsauftrag, Zurücknahmebescheid

Gliederung:

1. Anwendungsbereich des § 85 Abs. 2 BAO
2. Formgebrechen
 - 2.1. Definition
 - 2.2. Beispiele
 - 2.2.1. Amtssprache
 - 2.2.2. Schrift
 - 2.2.3. Nachweis der Zustimmung
 3. Fehlende Unterschrift
 4. Sinngemäß Anwendung des § 85 Abs. 2 BAO
 - 4.1. Fehlender Nachweis der Bevollmächtigung (§ 85 Abs. 4 BAO)
 - 4.2. Vollmachtmängel (§ 83 Abs. 2 zweiter Satz BAO)
 5. Mängelbehebungsauftrag
 6. Zurücknahmebescheid
 7. Zuständigkeit
 8. Hinweise

1. Anwendungsbereich des § 85 Abs. 2 BAO

§ 85 Abs. 2 BAO lautet: "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 angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht".

§ 85 Abs. 2 BAO gilt für schriftliche Anbringen zur Geltendmachung von Rechten.

Dazu gehören beispielsweise: Berufungen, Vorlageanträge, Wiederaufnahmsanträge, Anträge auf Veranlagung gemäß § 41 Abs. 2 EStG 1988, Ansuchen um Zahlungserleichterungen gemäß § 212 BAO, Anträge auf Nachsicht gemäß § 236 BAO.

§ 85 Abs. 2 BAO ist nicht anwendbar für Anbringen zur Erfüllung von Verpflichtungen ("Pflichteingaben"), somit etwa für die Beantwortung von Bedenkenvorhalten (§ 161 Abs. 2 BAO), für Anzeigen nach § 120 BAO sowie (idR) für Steuererklärungen.

§ 85 Abs. 2 BAO gilt nicht für inhaltliche Mängel von Eingaben. Für solche Mängel ist ein Mängelbehebungsverfahren vorgesehen für

- Berufungen in § 275 BAO,
- Wiederaufnahmsanträge in § 303a BAO,
- Wiedereinsetzungsanträge in § 309a BAO und
- Devolutionsanträge in § 311a BAO.

Zum sinngemäßen Anwendungsbereich des § 85 Abs. 2 BAO siehe Abschnitt 4.

2. Formgebrechen

2.1. Definition

Formgebrechen sind solche Gestaltungen, die gesetzlich normierten Vorschriften widersprechen, wenn diese Vorschriften die formelle Behandlung eines Anbringens sicherstellen oder die Erledigung für die Behörde erleichtern oder überhaupt erst ermöglichen sollen (zB VwGH 28.6.2001, 2001/16/0178; VwGH 30.1.2003, 2000/15/0013).

Dazu gehört auch das Fehlen von Belegen eines Antrages, die auf Grund eines Gesetzes oder einer Verordnung beizubringen sind (VwGH 30.1.2003, 2000/15/0013).

2.2. Beispiele

2.2.1. Amtssprache

Die Nichtverwendung einer für den Einschreiter zugelassenen Amtssprache ist ein Formgebrechen (zB VwGH 22.4.1998, 97/03/0323; VwGH 23.2.2000, 2000/12/0026).

Nach Art 8 B-VG ist die Amtssprache deutsch. Nach Maßgabe des Volksgruppenrechtes kommen weiters slowenisch, kroatisch und ungarisch in Betracht.

2.2.2. Schrift

Die Unlesbarkeit der Schrift ist ein Formgebrechen.

2.2.3. Nachweis der Zustimmung

Ein Formgebrechen liegt vor, wenn der Nachweis der Zustimmung des Masseverwalters zu einer Eingabe des Gemeinschuldners fehlt (zB VwGH 12.11.1986, 85/13/0183). Die Zustimmung (Genehmigung) des Masseverwalters kann auch nachträglich erfolgen (vgl. VwGH 15.7.1998, 97/13/0090).

Ein Formgebrechen im Sinn des § 85 Abs. 2 BAO ist weiters die fehlende Zustimmung (Genehmigung) des Sachwalters (vgl. zB VwGH 24.11.1987, 87/11/0141; UFS 27.10.2004, RD/0003-L/04).

3. Fehlende Unterschrift

Eine Unterschrift ist ein Gebilde aus Buchstaben einer üblichen Schrift, aus der ein Dritter, der den Namen des Unterzeichneten kennt, dessen Namen aus dem Schriftbild noch herauslesen kann. Sie muss nicht lesbar sein. Nötig ist aber ein die Identität des Unterschreibenden kennzeichnender, individueller Schriftzug, der entsprechende charakteristische Merkmale aufweist und sich als Unterschrift eines Namens darstellt (zB VwGH 17.5.2001, 2001/16/0062).

Eine Paraphe (Handzeichen) ist keine Unterschrift (vgl. VwGH 13.10.1994, 93/09/0302).

Dem Fehlen einer Unterschrift gleichzuhalten ist, wenn die Vollmacht zufolge § 83 Abs. 1 BAO ungültig ist, weil keine eigenberechtigte Person (sondern etwa eine juristische Person) bevollmächtigt wurde (vgl. zB VwGH 20.2.1987, 85/17/0096).

Zufolge § 83 Abs. 1 BAO ("eigenberechtigte Personen") kommen grundsätzlich nur natürliche Personen als Bevollmächtigte in Betracht. Ausnahmen von diesem Grundsatz ergeben sich insbesondere aus berufsrechtlichen Bestimmungen (wie zB § 66 WTBG, wonach zulässige Gesellschaftsformen für die Ausübung eines Wirtschaftstreuhandberufes die OG, KG, GmbH und die AG sind).

§ 85 Abs. 2 BAO ist wegen § 86a Abs. 1 dritter Satz BAO nicht anwendbar etwa für mit Telekopie eingereichte Anbringen. Siehe jedoch § 86a Abs. 1 letzter Satz BAO (Auftrag zur unterschriebenen Bestätigung des Anbringens).

4. Sinngemäße Anwendung des § 85 Abs. 2 BAO

4.1. Fehlender Nachweis der Bevollmächtigung (§ 85 Abs. 4 BAO)

Wird ein Anbringen (§ 85 Abs. 1 oder 3 BAO) nicht vom Abgabepflichtigen selbst vorgebracht, ohne dass sich der Einschreiter durch eine schriftliche Vollmacht ausweisen kann und ohne dass § 83 Abs. 4 BAO Anwendung findet, gelten für die nachträgliche Beibringung der Vollmacht die Bestimmungen des § 85 Abs. 2 BAO sinngemäß (§ 85 Abs. 4 BAO).

§ 85 Abs. 4 BAO dient nicht dazu, eine nachträgliche Vollmachterteilung zu ermöglichen, sondern lediglich den Nachweis einer bereits erfolgten Bevollmächtigung (allenfalls durch nachträgliche Beurkundung) nachzureichen (zB VwGH 16.3.1995, 94/16/0192; VwGH 22.3.1996, 95/17/0384). Aus der Datierung einer vorgelegten Vollmachtsurkunde kann aber nicht darauf geschlossen werden, dass erst mit der Datierung der Urkunde das Vollmachtsverhältnis entstanden wäre (zB VwGH 19.12.1989, 86/07/0268; VwGH 22.3.1996, 95/17/0384).

Ein Mängelbehebungsverfahren nach § 85 Abs. 4 BAO ist jedoch unzulässig, wenn sich ein berufsrechtlich hiezu befugter Bevollmächtigter auf die ihm erteilte Bevollmächtigung berufen könnte (vgl. zB VwGH 18.7.2001, 97/13/0179).

Solche Befugnisse ergeben sich aus

- § 88 Abs. 9 Wirtschaftstreuhandberufsgesetz (WTBG) für Steuerberater und Wirtschaftsprüfer,
- § 73 Abs. 5 Bilanzbuchhaltungsgesetz (BibuG) für Bilanzbuchhalter,
- § 8 Abs. 1 Rechtsanwaltsordnung für Rechtsanwälte,
- § 5 Abs. 4a Notariatsordnung für Notare.

Bestehen (zB nach der Aktenlage) konkrete Zweifel, ob der betreffende Parteienvertreter tatsächlich bevollmächtigt ist, so hat die Abgabenbehörde von Amts wegen entsprechende Ermittlungen vorzunehmen (vgl. zB BMF, Nachweis von Vollmachten, AÖF Nr. 225/2001, Abschnitt 2.3).

Bestehen Zweifel über das Bestehen und den Umfang der Vertretungsbefugnis amtsbekannter Familienmitglieder, Haushaltsangehöriger oder Angestellter, so darf die Abgabenbehörde nicht nach § 83 Abs. 4 BAO von einer ausdrücklichen Vollmacht absehen. Bei solchen Zweifeln hat die Abgabenbehörde nach § 85 Abs. 4 BAO vorzugehen (somit einen Mängelbehebungsauftrag an den Einschreiter zu erlassen).

4.2. Vollmachtmängel (§ 83 Abs. 2 zweiter Satz BAO)

Die Abgabenbehörde hat die Behebung etwaiger Mängel (der Vollmacht) unter sinngemäßer Anwendung des § 85 Abs. 2 BAO zu veranlassen.

Ein solcher Vollmachtmangel liegt beispielsweise vor, wenn die vorgelegte Vollmachtkunde nicht zur Einbringung der betreffenden Eingabe berechtigt (vgl. VwGH 29.9.1978, 45/78, 559/78).

5. Mängelbehebungsauftrag

Bei Vorliegen der in den Abschnitten 2, 3 und 4 genannten Voraussetzungen hat die Abgabenbehörde einen Mängelbehebungsauftrag zu erlassen. Die Erlassung von Mängelbehebungsaufträgen liegt nicht im Ermessen der Behörde (vgl. zB VwGH 27.4.1981, 17/2599/79).

Nicht mit Mängelbehebungsauftrag vorzugehen ist jedoch, wenn die Eingabe von vornherein offenkundig aussichtslos ist, insbesondere wenn sie wegen Verspätung oder wegen

Nichtlegitimation des Einschreiters zurückzuweisen ist (vgl. zB VwGH 27.6.1994, 93/12/0095, 0096).

Der Mängelbehebungsauftrag ist an den Einschreiter, somit bei fehlendem Nachweis der Vollmacht an den Bevollmächtigten, zu richten (vgl. zB VwGH 22.1.1988, 88/18/0003; VwGH 12.6.1990, 89/14/0085).

Ergibt sich aus § 83 Abs. 1 BAO, dass eine nicht von einer eigenberechtigten Person eingebrauchte Eingabe mangels Unterschrift unter § 85 Abs. 2 BAO fällt (vgl. Abschnitt 3), so ist der Machtgeber selbst als Einschreiter anzusehen (vgl. VwGH 22.1.1988, 88/18/0003; VwGH 16.3.1993, 92/05/0325). Daher ist der Mängelbehebungsauftrag an den Machtgeber zu richten.

Mängelbehebungsaufträge sind verfahrensleitende Verfügungen im Sinn der §§ 94 und 244 BAO. Sie sind daher nicht abgesondert anfechtbare Bescheide. Solche Bescheide haben den Hinweis auf die Zurücknahmefiktion (für den Fall der Nichtbefolgung bzw. nicht fristgerechter Befolgung des Auftrages) zu enthalten.

Mängelbehebungsauftragsaufträge sind mit Zustellnachweis zuzustellen.

Im Mängelbehebungsauftrag ist eine **angemessene Frist** zu setzen.

Die Mängelbehebungsfrist ist auf Antrag verlängerbar (zB VwGH 3.6.1993, 92/16/0116). Dies ergibt sich aus § 110 Abs. 2 BAO, wonach von der Abgabenbehörde festgesetzte Fristen verlängert werden können. Ein Antrag auf Fristerstreckung hat keine den Fristlauf hemmende Wirkung (zB VwGH 10.3.1994, 93/15/0092).

Über Fristverlängerungsanträge ist mit Bescheid abzusprechen. In Betracht kommt insbesondere die Bewilligung der Fristverlängerung sowie die Ablehnung (Zurückweisung oder Abweisung) des Antrages. Solche Bescheide sind verfahrensleitende Verfügungen.

Gegen die Ablehnung eines Antrages auf Verlängerung einer Frist ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig (§ 110 Abs. 3 BAO).

Bei nicht grob verschuldeter Versäumung der Frist kommt eine **Wiedereinsetzung** in den vorigen Stand (§ 308 BAO) in Betracht. Siehe zB BMF, Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 308 BAO), AÖF Nr. 123/2006.

Die Fristverlängerung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Erfolgt die Mängelbehebung zwar nach Ablauf der im Mängelbehebungsauftrag gesetzten Frist, jedoch innerhalb der im

Fristerstreckungsantrag begehrten Frist (und vor nicht stattgebender Erledigung dieses Antrages), so wird die Abweisung des Antrages grundsätzlich nicht mehr in Betracht kommen.

Die Befolgung von Mängelbehebungsaufträgen ist nicht mit Zwangsstrafe (§ 111 BAO) erzwingbar.

6. Zurücknahmbescheid

Wird einem rechtmäßigen Mängelbehebungsauftrag überhaupt nicht, nicht zeitgerecht oder unzureichend entsprochen, so ist mit Bescheid auszusprechen, dass die Eingabe als zurückgenommen gilt (vgl. zB VwGH 3.6.1993, 92/16/0116). Die Erlassung von Zurücknahmbescheiden liegt nicht im Ermessen der Abgabenbehörde.

Ein Mängelbehebungsauftrag ist vor allem dann rechtswidrig, wenn

- die diesbezüglichen Voraussetzungen (Eingabe, formelle Mängel) nicht vorliegen,
- die gesetzte Frist nach den Verhältnissen des Einzelfalles nicht angemessen war,
- der Hinweis über die Zurücknahme der Eingabe (bei Unterlassung der Mängelbehebung) fehlt.

Der Zurücknahmbescheid ist abgesondert anfechtbar (mit Berufung bzw. mit Beschwerde beim VfGH und/oder VwGH).

7. Zuständigkeit

Für das Mängelbehebungsverfahren ist jene Behörde zuständig, der die Erledigung der betreffenden Eingabe obliegt.

Für Berufungen und für Vorlageanträge sind sowohl die Abgabenbehörde erster Instanz als auch jene der zweiten Instanz zuständig (vgl. § 282 Abs. 2 BAO und § 276 Abs. 8 BAO).

8. Hinweise

Die vorstehenden Ausführungen stellen die Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen dar, die im Interesse einer bundeseinheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt wird. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten werden dadurch weder begründet noch können solche aus dem Erlass abgeleitet werden.

Bundesministerium für Finanzen, 9. Oktober 2007