



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A.B., C., vertreten durch Hübner & Hübner GmbH & Co KG, Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung, 1120 Wien, Schönbrunnerstraße 222/7, vom 31. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 2. März 2010 betreffend Zurücknahmeerklärung der Berufung vom 20. August 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel vom 10. August 2009 über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen für Umsatzsteuer 2002 bis 2007 (§§ 85, 275 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 10. August 2009 wurden über A.B. (in weiterer Folge: Bw.) erste Säumniszuschläge hinsichtlich Umsatzsteuer 2002 bis 2007 in Höhe von € 156,99 (U 2002), von € 175,50 (U 2003), von € 158,13 (U 2004), von € 149,11 (U 2005), von € 188,98 (U 2006) und von € 164,47 (U 2007) festgesetzt, da die entsprechenden Jahresumsatzsteuerbeträge der Jahre 2002 bis 2007 nicht fristgerecht bis spätestens 15. Februar der jeweiligen Folgejahre entrichtet worden sind.

In der dagegen fristgerecht – unter Berufung auf die mündlich erteilte Vollmacht – vom steuerlichen Vertreter eingebrachten Berufung vom 18. August 2009 (die sich vor allem gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 1999 bis 2005

betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer, Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2006, Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2006 und die Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Umsatzsteuer 2000 richtet), werden sämtliche angeführten Bescheide zur Gänze wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhalts und Verletzung von Verfahrensvorschriften angefochten und ein Antrag auf Fristverlängerung für die Nachreichung der Berufungsbegründung gestellt.

Diesem Antrag wurde mit Mängelbehebungsbescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 25. August 2009 stattgegeben und die Frist zur Nachreichung der fehlenden Begründung mit 31. Oktober 2009 festgelegt.

Am 30. Oktober 2009 langte hierauf ein mit 29. Oktober 2009 datiertes Schreiben der steuerlichen Vertretung beim Finanzamt ein, in dem zwar zu den weiters angefochtenen Bescheiden eine (Teil-)Begründung nachgereicht wurde, ohne auf die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen einzugehen, und ein Antrag auf Verlängerung der Frist zur Nachreichung einer umfassenden Berufungsbegründung gestellt wurde.

Diesem weiteren Fristverlängerungsansuchen wurde vom Finanzamt Waldviertel mit Bescheid vom 11. November 2009 Folge gegeben und die Frist letztmalig bis zum 9. Dezember 2009 verlängert.

Dem Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 7. Dezember 2009 ist zu entnehmen, *„dass zwar nach erfolgter schriftlicher Aufforderung durch das Finanzamt Waldviertel zur Belegabholung die zur Verfügung gestellten Unterlagen abgeholt wurden, diese Unterlagen jedoch unvollständig gewesen sind.*

Da die Unterlagen offensichtlich vom Finanzamt Waldviertel nicht auffindbar sind, ist es leider auch weiterhin für uns nur im eingeschränkten Umfang möglich, den Sachverhalt im vollen Umfang nachzuvollziehen und entsprechend zu würdigen. Die bisher von uns vorgelegte Berufungsbegründung kann somit nach dem derzeitigen Stand nicht weiter ausgebaut werden. Wir ersuchen daher das Finanzamt Waldviertel um rechtliche Würdigung der bisher eingebrachten Rechtsmittel. Ausführungen zu den Bescheiden über die Festsetzung von Säumniszuschlägen sind nicht zu ersehen.“

Daraufhin erließ das Finanzamt Waldviertel mit Datum 2. März 2010 folgenden Bescheid:

Ihre Berufung vom 18. August 2009 gegen die Berufung (gemeint wohl: Bescheide) vom 20. August (richtig wohl: Juli) 2009 gegen

- die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 1999 bis 2006

betreffend die Einkommensteuer und Umsatzsteuer,

- gegen die Bescheide über die Festsetzung eines SZ hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2007 vom 10. August 2009
- und gegen den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend die Umsatzsteuer 2000 vom 20. Juli 2009

gilt gemäß § 85 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) als zurückgenommen.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass dem Auftrag, die Mängel der Berufung bis zum 9. Dezember 2009 zu beheben, nicht entsprochen wurde.

Gegen diesen Bescheid, der zur Gänze wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts und Verletzung von Verfahrensvorschriften angefochten wird, richtet sich die vorliegende Berufung vom 31. März 2010 mit folgender Begründung:

„Laut Begründung des angefochtenen Bescheides über die Gegenstandsloserklärung hat der Klient die "Mängel" der Berufung - welche hier ausdrücklich bestritten werden - nicht bis zum 9. Dezember 2009 behoben.

Dies entspricht nicht den Tatsachen. Wir haben am 7. Dezember 2009 eine (eingeschriebene) Berufungsergänzung eingebracht (siehe Anlage), welche wie folgt geschlossen hat:

"Hinsichtlich der Bescheide betreffend die Betriebsprüfung ersuchen wir um Aussetzung der Berufungsfrist bis zur endgültigen Entscheidung über die Rechtsmittel iZm der GPLA-Prüfung, in eventu um rechtliche Würdigung der bisher eingebrachten Rechtsmittel." Neben ausführlichen Ergänzungen haben wir im obgenannten Schreiben einen Eventualantrag auf Entscheidung gestellt.

Die Gründe einer Gegenstandsloserklärung liegen demnach nicht vor.

Unverständlich ist, warum sämtliche andere Berufungen, die von der Berufungsergänzung vom 7. Dezember 2009 umfasst waren, einer Erledigung zugeführt wurden (Berufungsvorentscheidung vom 2. März 2010) und die gegenständlichen Bescheide nicht. Auch aus verfahrensökonomischer Sicht ist die Entscheidung des Finanzamtes nicht nachvollziehbar.

Wir stellen daher den Berufungsantrag, den "Bescheid-Zurücknahme/ Gegenstandsloserklärung" vom 2. März 2010 aufzuheben und unsere Berufung vom 20. August 2009 (ergänzt durch die Schreiben vom 29. Oktober 2009 bzw. 7. Dezember 2009) diesbezüglich einer inhaltlichen Erledigung zuzuführen, insbesondere die berufsgegenständlichen Abgaben (Säumniszuschläge) mit Null festzusetzen."

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Waldviertel vom 19. August 2010 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und wie folgt auszugsweise ausgeführt:

„Die vorliegende Berufung vermeint, dass entgegen den Bescheidausführungen des Finanzamtes der Bw. sehr wohl die Mängel seiner Berufung behoben hätte. Denn am 7.12.2009 hätte er eine Berufungsergänzung eingebracht (Hinsichtlich der Bescheide betreffend die Betriebsprüfung ersuchen wir um Aussetzung der Berufungsfrist bis zur endgültigen Entscheidung über die Rechtsmittel iZm der GPLA-Prüfung in eventu um rechtliche Würdigung der bisher eingebrachten Rechtsmittel).“

Neben den ausführlichen Ergänzungen sei ein Eventualantrag auf Entscheidung gestellt worden. Die Gründe einer Gegenstandsloserklärung lägen daher nicht vor.

Gemäß § 85 Abs.2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) 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.

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO muss eine 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.*

Weder in der Berufung vom 18. August 2009 noch in seinen Eingaben vom 29. Oktober bzw. 7. Dezember 2009 wurde vom Bw. in irgendeiner Weise eine Begründung dargelegt, warum die Wiederaufnahmebescheide betreffend die Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2006, die Bescheide über die Festsetzung der Säumniszuschläge hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2007 und der Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend die Umsatzsteuer 2000 rechtswidrig seien.

Sowohl der Mängelbehebungsbescheid vom 25. August 2009 als auch der Bescheid vom 2. März 2010, mit dem die Berufung bezüglich o. a. Bescheide für zurückgenommen erklärt wurde, ergingen somit zu Recht.

Wenn der Bw. in der vorliegenden Berufung vorbringt, dass dies nicht den Tatsachen entspreche, so irrt er. Es ist zwar zutreffend, dass er am 7. Dezember 2009 eine als

Berufungsergänzung titulierte Eingabe an das Finanzamt tätigte. Jedoch lässt sich dieser Eingabe (vgl. die o. a. wörtliche Zitierung dieser Eingabe) keine Begründung entnehmen, warum die gegenständlichen Bescheide rechtswidrig seien. Der Bw. selbst führt aus, dass die von ihm bisher vorgelegte Berufungsbegründung nicht weiter ausgebaut werden könne. Aus dem Verweis auf die bisher eingebrachten Berufungen ist für die Sache des Bw. nichts zu gewinnen, da auch in diesen Berufungen keine entsprechenden Berufungsbegründungen enthalten sind. Denn die einzigen inhaltlichen Ausführungen in allen Eingaben des Bw. die als Berufungsbegründung gewertet werden können, betreffen die Bescheide iZm der GPLA-Prüfung bzw. bei sehr großzügiger Auslegung die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2006.

Dem Eventualantrag auf Entscheidung konnte nicht entsprochen werden, da einer Entscheidung in der Sache über die Berufung gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 1999 bis 2006, die Bescheide über die Festsetzung von SZ hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2007 und den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend die Umsatzsteuer 2000 die Bestimmung des § 85 Abs. 2 BAO entgegen stand.

Denn eine Eingabe, bei der die gesetzlich geforderten inhaltlichen Angaben fehlen, gilt nach fruchtlosem Ablauf einer zu bestimmenden angemessenen Frist zur Behebung der Mängel als zurückgenommen, eine inhaltliche Absprache ist daher in solchen Fällen nicht zulässig."

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 2. September 2010, in dem beantragt wurde, den "Bescheid-ZurücknahmeIGegenstandsloserklärung" vom 2. März 2010 aufzuheben und die Berufung vom 20. August 2009 (ergänzt durch die Schreiben vom 29. Oktober 2009 bzw. 7. Dezember 2009) diesbezüglich einer inhaltlichen Erledigung zuzuführen, insbesondere die berufsgegenständlichen Abgaben wie beantragt festzusetzen.

Anmerkung: Ebenfalls mit Bescheid vom 2. März 2010 sprach das Finanzamt Waldviertel meritorisch mit Berufungsvorentscheidung über die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide und gegen die Umsatzsteuerbescheide 1999 bis 2006 ab. Dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag vom 31. März 2010 sind ebenfalls keine Ausführungen zu den Säumniszuschlägen zu entnehmen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zunächst ist festzuhalten, dass mit Berufungsentscheidung des UFS vom 16. November 2010, RV/3132-W/10, der Berufung des Bw. vom 31. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 2. März 2010 betreffend Zurückgenommenerklärung (§ 85

Abs. 2 BAO) der Berufung vom 20. August 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 1999 bis 2006 betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer sowie gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlags zur Umsatzsteuer 2000, alle vom 20. Juli 2009, Folge gegeben und der Zurückgenommenerklärungsbescheid vom 2. März 2010 insoweit ersatzlos gemäß § 289 Abs. 2 BAO aufgehoben wurde.

Zu beurteilen blieb die (am 18. November 2010 an den zuständigen Senat des UFS weitergeleitete) Berufung vom 31. März 2010 gegen den "Bescheid-Zurücknahme/Gegenstandsloserklärung" vom 2. März 2010, mit dem das Finanzamt Waldviertel die Berufung vom 18. August 2009 gegen die Bescheide über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2007 vom 10. August 2009 als zurückgenommen erklärt hat.

§ 85 Abs. 2 BAO: 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.

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO muss die Berufung 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.*

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Ziel des § 250 Abs. 1 BAO und des § 275 BAO (nunmehr § 85 Abs. 2 BAO), dass die Behörde in die Lage versetzt wird, eine Entscheidung über die Berufung treffen zu können (VwGH 20.1.1999, 98/13/0063). Welche Inhalte eine Berufung zu enthalten hat, ist im § 250 BAO (siehe oben) dargestellt. Das Fehlen einer gänzlichen Begründung (wie im vorliegenden Fall) verpflichtete das Finanzamt zur Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages nach § 85 Abs. 2 BAO (VwGH 6.7.2006, 2006/15/0191, 0192). Die Erteilung eines solchen Mängelbehebungsauftrages liegt nicht im Ermessen der Behörde (VwGH 7.9.1990, 87/14/0013; VwGH 14.9.1992, 91/15/0135; VwGH 20.1.1993, 92/13/0192; VwGH 17.9.1996, 92/14/0081).

Wird einem berechtigten behördlichen Auftrag zur Mängelbehebung überhaupt nicht, nicht rechtzeitig oder zwar innerhalb der gesetzten Frist, aber – gemessen an dem sich an den Vorschriften des § 250 Abs. 1 BAO orientierten Mängelbehebungsauftrag – unzureichend entsprochen (VwGH 15.1.1969, 1410/68; VwGH 28.5.1978, 595, 658, 659/78) ist die Behörde verpflichtet, einen Bescheid zu erlassen, mit dem die Zurücknahme der Berufung festgestellt

wird (VwGH 14.9.1992, 91/15/0135; VwGH 20.1.1993, 92/13/0192; VwGH 3.6.1993, 92/16/0116; VwGH 10.3.1994, 93/15/0137).

Gilt die Berufung als zurückgenommen, weil die Mängelbehebung innerhalb der hierfür eingeräumten Frist nicht erfolgte, so ist sie mit Zurücknahmebescheid als gegenstandslos zu erklären. Der Zurücknahmebescheid kann sowohl von der Abgabenbehörde erster Instanz als auch (funktionell erstinstanzlich) von der Abgabenbehörde zweiter Instanz erlassen werden. Die Berufung gilt diesfalls kraft Gesetzes als zurückgenommen. Der Eintritt dieser Folge wird durch den auf diese Rechtstatsache bezugnehmenden, von der Behörde iSd § 275 BAO (nunmehr § 85 Abs. 2 BAO) zu erlassenden (verfahrensrechtlichen) Bescheid nicht begründet, sondern festgestellt, und kann somit durch nach Fristablauf vorgenommene (verspätete) Mängelbehebungen nicht mehr beseitigt werden (Stoll, BAO-Kommentar, 2702; VwGH 6.7.2006, 2006/15/0157).

Wie der Bw. selbst in seiner Berufung vom 18. August 2009 und in seinem Fristverlängerungsansuchen vom 29. Oktober 2009 einräumt, enthält die Berufung vom 18. August 2009 jedenfalls keine Begründung iSd § 250 Abs. 1 lit. d BAO. Schon im Verfahren zur ho. GZ. RV/3132-W/10 über die Zurückgenommenerklärung der Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2006 sowie Festsetzung eines Verspätungszuschlags zur Umsatzsteuer wurde ausgeführt, dass die Ausführung in der Berufung vom 31. März 2010 völlig unverständlich ist, Mängel der Berufung würden "hier ausdrücklich bestritten werden".

Entgegen diesem Berufungsvorbringen sind vielmehr weder der ursprünglichen Berufung vom 18. August 2009 noch der Mängelbehebung vom 29. Oktober 2009 noch den Schreiben vom 9. Dezember 2009 oder vom 31. März 2010 explizite Ausführungen (die als Begründung zu werten gewesen wären) zu den ursprünglich angefochtenen Bescheiden über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 10. August 2009 zu ersehen. Auch bei genauerem Studium sämtlicher in diesem Zusammenhang eingebrachter Schreiben des Bw. waren keine Anhaltspunkte zu erkennen, welche allenfalls als Begründung gedeutet werden hätten können. Im Übrigen zeigt die Berufung vom 31. März 2010 auch nicht auf, welche Begründung der Berufung vom 18. August 2009 zugrunde liegen hätte sollen.

Da somit die aufgetragenen Mängel im Zusammenhang mit der Berufung gegen die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen nicht behoben wurden, war die Berufung insoweit gesetzeskonform als zurückgenommen zu erklären.

Abschließend ist anzumerken, dass der steuerliche Vertreter wiederholt auf die ihm erteilte Vollmacht verwiesen hat. Da die (allgemeine) Vollmacht eine Zustellvollmacht einschließt (vgl. Thienel, *Verwaltungsverfahren* 4, 357, FN 43, und Seywald, *Neuerungen betreffend Zustellungsvollmachten*, in UFS aktuell 2004/9, 332; VwGH 23.10.2008, 2007/16/0032), eine Einschränkung der Vollmacht aus dem vorliegenden Aktenkonvolut nicht zu ersehen ist, war die Erledigung an den steuerlichen Vertreter zuzustellen.

Wien, am 23. November 2010