



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Y, 1010 Wien, Adresse , vertreten durch X , 1010 Wien, vom 22. Mai 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 24. April 2006 betreffend Zurücknahmeverklärungen (§§ 85, 275 BAO) der Berufungen gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2003 und Körperschaftsteuer 2003 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 24. Februar 2006, zugestellt am 28. Februar 2006, an die Y , in der Folge mit Bw. bezeichnet, wurden die Umsatzsteuer 2003 in Höhe von 4.600 € und die Körperschaftsteuer 2003 in Höhe von 1.750 € festgesetzt. Begründend verwies das Finanzamt darauf, dass die Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt wurden.

Gegen diese Bescheide hat die Bw. mit Eingabe vom 28. März 2006 Berufung erhoben und erklärt, die festgesetzten Steuern wichen vom Jahresabschluss und den Erklärungen ab und beantragt, die Bescheide entsprechend den Steuererklärungen abzuändern. Die entsprechenden Erklärungen lagen der Berufung jedoch nicht bei.

Mit Bescheid vom 31. März 2006, zugestellt am 5. April 2006 forderte das Finanzamt die Bw. auf, die Mängel der Berufung, nämlich die fehlende Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde sowie die fehlende Erklärung, welche Änderungen beantragt werden sollten (die "vorzulegenden Erklärungen und der Jahresabschluss" lagen der Berufung

nicht bei), bis zum 21. April 2006 zu beheben. Sollten die Mängel innerhalb dieser Frist nicht behoben werden, so wies das Finanzamt darauf hin, dass die Berufung als zurückgenommen gelten würde.

Mit Telefax vom 20. April 2006 stellte die Bw. einen Antrag, die Frist zur Behebung der Mängel bis zum 22. Mai 2006 zu verlängern. Begründet wurde der Antrag damit, dass sich Herr Y1 zum damaligen Zeitpunkt aus beruflichen Gründen im Ausland aufhalte.

Mit Bescheiden vom 24. April 2006 sprach das Finanzamt aus, dass die Berufungen vom 29. März 2006 (Datum des Einlangens der Berufung beim Finanzamt) gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 und den Körperschaftsteuerbescheid 2003 als zurückgenommen gelten.

Mit Eingabe vom 22. Mai 2006 erhob die Bw. gegen diese Bescheide Berufung und beantragte deren ersatzlose Aufhebung. Begründend verwies die Bw. auf den von ihr gestellten Fristverlängerungsantrag. Dieser sei nicht abgewiesen worden. Aufgrund des "fristgerecht, nämlich innerhalb der gesetzten Frist gestellten Antrages auf Fristverlängerung" sei die mit Bescheid vom 31. März 2006 gesetzte Frist "nicht unerledigt geblieben". Bei der Erlassung der hier nun angefochtenen Bescheide sei dieser Antrag offensichtlich unberücksichtigt geblieben, weshalb die Bescheide "mangelhaft und aufzuheben" seien.

Mit weiterer Eingabe vom 22. Mai 2006 stellte die Bw. einen Antrag, die Frist zur Mängelbehebung bis zum 1. Juni 2006, oder wenn dies später sei, bis zur Erledigung der Berufung gegen den Zurücknahmebescheid vom 24. April 2006 zu erstrecken. Begründet wurde dieses Fristerstreckungsansuchen mit der eingebrachten Berufung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Mai 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte begründend aus, die Bw. habe ein abweichendes Wirtschaftsjahr, das im Jänner 2003 ende. Die Steuererklärung 2003 umfasse daher den Zeitraum Februar 2002 bis Jänner 2003. Nachdem im Februar 2006 (drei Jahre nach Ende des Wirtschaftsjahres) noch immer keine Steuererklärungen abgegeben worden seien, hätten die Besteuerungsgrundlagen geschätzt werden müssen. Dies sei mit den Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerbescheiden vom 24. Februar 2006 erfolgt. Die Berufung vom 28. März 2006 verweise lediglich auf vorzulegende Jahresabschlüsse und Steuererklärungen, ohne diese beizulegen. Nach Darstellung des weiteren Verfahrensganges erklärte das Finanzamt, die Verlängerung der Mängelbehebungsfrist liege im behördlichen Ermessen. Das Ergebnis dieser Ermessensübung sei gewesen, dass die gesetzte Frist nicht verlängert werde. Dabei sei besonders der zeitliche Verlauf berücksichtigt worden mit dem Ergebnis, dass die steuerlichen Bemessungsgrundlagen seit Jahren nicht bekannt gegeben worden seien und auch heute noch nicht vorlägen. Dem per Fax gestellten Antrag auf Fristverlängerung komme laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine Frist hemmende Wirkung zu. Der Verwaltungs-

gerichtshof habe mehrfach betont, dass Parteien nicht darauf vertrauen könnten, dass eine bereits gesetzte Frist verlängert werde. Die Erlassung des Zurücknahmebescheides vor Abspruch über einen Fristverlängerungsantrag sei gemäß Verwaltungsgerichtshof zulässig. Inhaltlich ergebe die formelle Erledigung (Nichtstattgabe) des Antrages vom 20. April 2006 auf Fristverlängerung zur sofortigen bescheidmäßigen Zurücknahmeverklärung keinen Unterschied, da in beiden Fällen die gesetzte Frist (der Antrag habe keine hemmende Wirkung) verstrichen sei.

Mit Bescheiden vom 26. Mai 2006 gab das Finanzamt den Ansuchen um Verlängerung der Frist zur Mängelbehebung nicht statt. Begründend verwies das Finanzamt darauf, dass die Verlängerung der Mängelbehebungsfrist im Ermessen der Behörde liege. Bei der gegenständlichen Ermessensübung sei das bisherige steuerliche Verhalten im Zusammenhang mit der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen 2003 (seit mehr als drei Jahren nach Ende des Wirtschaftsjahres mit Jänner 2003 seien noch immer keine Steuererklärungen bzw. Bilanzen vorgelegt) berücksichtigt worden. In dem Bescheid betreffend Abweisung des Fristverlängerungsansuchens vom 22. Mai 2006 verwies das Finanzamt weiters auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom selben Tag.

Mit Eingabe vom 31. Mai 2006 erklärte die Bw., sie habe "heute" die beiden Bescheide vom 26. Mai 2006 erhalten, mit welchen den Fristverlängerungsansuchen nicht stattgegeben worden sei. "Auf Grund dessen" lege sie die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2003 vor. Hinsichtlich der Vorlage der Körperschaftsteuererklärung für dasselbe Jahr stellte die Bw. einen Antrag auf Fristerstreckung bis zum 7. Juni 2006 und begründete den Antrag damit, dass die Buchhalterin bis dahin auf Urlaub sei. Die Umsatzsteuererklärung 2003 langte gemeinsam mit dieser Eingabe am 2. Juni 2006 beim Finanzamt ein.

Mit Eingabe vom 7. Juni 2006 stellte die Bw. den Antrag, die Frist hinsichtlich der Vorlage der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2003 sowie die Vorlage der Bilanz bis zum 12. Juni 2006 zu erstrecken, weil es auf Grund der Arbeiten an einem Rechtsmittel an den Obersten Gerichtshof nicht möglich sei, diese abschließend durchzusehen. Mit 13. Juni 2006 überreichte die Bw. die Körperschaftsteuererklärung 2003 und den Jahresabschluss zum 31. Jänner 2003.

Mit Eingabe vom 30. Juni 2006 stellte die Bw. einen Antrag auf Entscheidung über ihre Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz. Begründend verwies die Bw. nach Darlegung des Verfahrensganges darauf, dass das Finanzamt üblicherweise bei Ablehnung eines Fristerstreckungsantrages einen Bescheid ausstelle, mit welchem mitgeteilt werde, dass dem Antrag nicht stattgegeben werde. Für Berufungsfristen gebe es klare gesetzliche Bestimmungen. Bei anderen Fristen teile das Finanzamt bei Nichtstattgebung des Antrages üblicherweise mit, bis zu welchem Datum die Erledigung spätestens zu erfolgen habe. Würde man der in der Beru-

fungsvorentscheidung zum Ausdruck gebrachten Auffassung des Finanzamtes folgen, würde der Möglichkeit, einen Fristerstreckungsantrag zu stellen, jede sachliche Basis entzogen, da bei Nichtstattgebung des Fristerstreckungsantrages jedenfalls alle nachteiligen Folgen des Fristablaufes unmittelbar zur Anwendung kommen, ohne das eine Möglichkeit bestehe, diese Nachteile noch abzuwenden. Daraus ergebe sich, dass diese Nachteile nur verhindert werden könnten, wenn gleichzeitig mit dem Fristerstreckungsantrag auch die Erledigung des Auftrages, für welchen die Frist von der Behörde gestellt worden sei, mitgeschickt werde. Damit werde jedoch der Antrag auf Fristerstreckung unnötig bzw. sinnlos und bestehe auch kein rechtliches Interesse an einem solchen Antrag. Eine derartige Handhabung von Fristerstreckungsanträgen entziehe der gesetzlich vorgesehenen Möglichkeit von Fristerstreckungsanträgen jede vernünftige und sachliche Basis und ermögliche der Behörde, willkürlich festzustellen, dass die Frist ungenutzt verstrichen sei, oder dem Fristerstreckungsantrag stattzugeben. Damit stelle diese Form der Ermessensübung Ermessenswillkür und Ermessensmissbrauch dar. Weiters werde der Möglichkeit, Fristerstreckungsanträge zu stellen, jede sachliche Grundlage entzogen, sodass sich die Frage stelle, ob diese Vorgangsweise den Intentionen des Gesetzgebers entspreche und nicht bloß den Interessen der Behörde. Folge man der Argumentation der Behörde, wäre eine Entscheidung über die Fristverlängerungsansuchen nicht erforderlich. Die Erlassung der Bescheide im Mai indiziere jedoch, dass die Begründung der Berufungen vom 23. Mai 2006 zutreffend sei, nämlich, dass die Behörde den Fristerstreckungsantrag "offensichtlich übersehen" habe. Abschließend stellte die Bw. den Antrag, ihrer Berufung stattzugeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht wird, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

Gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO entsteht der Abgabenanspruch insbesondere bei der Einkommensteuer für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, soweit nicht der Abgabenanspruch nach Z 1 schon früher entstanden ist, oder wenn die Abgabepflicht im Lauf eines Veranlagungszeitraumes erlischt, mit dem Zeitpunkt des Erlöschens der Abgabepflicht.

Gemäß § 134 Abs. 1 BAO idF BGBl. I Nr. 124/2003 sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer und die Umsatzsteuer bis zum Ende des Monates April jedes Jahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monates Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt. Diese Fristen können vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden.

Gemäß § 134 Abs. 2 BAO kann die Abgabenbehörde im Einzelfall auf begründeten Antrag die in Abgabenvorschriften bestimmte Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung verlängern. Wird einem Antrag auf Verlängerung der Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung nicht stattgegeben, so ist für die Einreichung der Abgabenerklärung eine Nachfrist von mindestens einer Woche zu setzen.

Gemäß § 275 BAO hat die Abgabenbehörde, wenn eine Berufung nicht den im § 250 Abs. 1 oder Abs. 2 erster Satz umschriebenen Erfordernissen entspricht, dem Bw. die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

Gemäß § 110 Abs. 2 BAO können von der Abgabenbehörde festgelegte Fristen verlängert werden.

Die Bw. ermittelt ihren Gewinn nach einem abweichenden Wirtschaftsjahr, welches jeweils mit 31. Jänner jeden Jahres endet. Die für die Abgabe der Erklärungen aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen zur Verfügung stehende Frist beträgt vier bis sechs Monate. Die Frist beginnt mit dem Ablauf des Veranlagungszeitraumes, im gegenständlichen Fall des Jahres 2003, zu laufen. Sie endete für die Abgabe der Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2003 aufgrund der Art der Einreichung (in Papierform) am 30. April 2004. Selbst im Falle der Verweigerung einer Fristerstreckung sieht der Gesetzgeber eine Nachfrist zur Einreichung der Abgabenerklärung von einer Woche als ausreichend an.

Das Finanzamt hat über die gesetzliche Frist zur Abgabe der Erklärungen hinaus mit der Erlassung des Umsatzsteuer- und des Körperschaftsteuerbescheides jeweils für das Jahr 2003 bis zum 24. Februar 2006 zugewartet, sodass die Bw. fast 26 Monate Zeit zur Erstellung der Erklärungen nach Entstehen des Abgabenanspruches hatte. Spätestens nach Erhalt dieser Bescheide musste der Bw. klar sein, dass sie die Erklärungen dringend erstellen musste.

Dennoch hat sie mit der Berufung bis zum Ende der Berufungsfrist zugewartet und die Erklärungen noch immer nicht erstellt, sondern einen Mängelbehebungsauftrag abgewartet. Auch der Fristerstreckungsantrag wurde kurz vor Ablauf der Frist eingebbracht. Aufgrund des mehr als ausreichenden Zeitraumes zur Erstellung der Erklärungen und der beträchtlichen Überschreitung der für deren Abgabe zur Verfügung stehenden Frist durfte die Bw. nicht darauf vertrauen, dass die mit dem Mängelbehebungsauftrag gesetzte Frist erstreckt wird.

Die Bestimmung einer angemessenen Frist zur Behebung der Mängel einer Berufung hat unter anderem den Zweck, ohne unvertretbaren Aufschub feststellen zu können, ob die Berufung einer inhaltlichen Erledigung zuzuführen ist. Stellt der Abgabepflichtige innerhalb der ihm bestimmten Mängelbehebungsfrist den Antrag, diese Frist zu verlängern, so ist eine solche Feststellung jedenfalls auch dann ohne unvertretbaren Aufschub möglich, wenn die

Abgabenbehörde die innerhalb der erbetenen Frist erstattet Mängelbehebung im Zeitpunkt der Entscheidung über den Fristverlängerungsantrag bereits vorliegt (siehe Verwaltungsgerichtshof vom 27. Mai 1981, 2619/80).

Einem Antrag auf Verlängerung der für die Behebung von Mängeln eines Rechtsmittels eingeräumten Frist kommt jedoch keine den Ablauf der Verbesserungsfrist hemmende Wirkung zu. Die Erfüllung eines Mängelbehebungsauftrages kann daher nicht schon dann als fristgerecht angesehen werden, wenn zwar innerhalb der von der Abgabenbehörde gesetzten Frist ein Fristverlängerungsansuchen gestellt, jedoch erst nach Ablauf der von der Abgabenbehörde gesetzten Frist dem Mängelbehebungsauftrag entsprochen wird, wobei das Fristverlängerungsansuchen noch nicht abgewiesen worden ist. Denn sonst stünde es im Belieben des Abgabepflichtigen, Fristsetzungen seitens der Abgabenbehörde zu unterlaufen. Der Abgabepflichtige kann auch nicht darauf vertrauen, dass eine bereits gesetzte Frist verlängert wird. Es spielt daher keine Rolle, wenn die Abgabenbehörde über einen Antrag auf Verlängerung der Mängelbehebungsfrist nicht abspricht, sondern gemäß § 275 vorgeht (siehe Verwaltungsgerichtshof vom 28. Februar 1995, 90/14/0225 sowie vom 20. Jänner 1993, 92/13/0215).

Die Behörde trifft hinsichtlich des Fristverlängerungsantrages jedoch eine Entscheidungspflicht gemäß § 311 BAO, Art. 132 B-VG (siehe Verwaltungsgerichtshof vom 7. September 1990, 80/14/0232).

Im gegenständlichen Fall wurde die Umsatzsteuererklärung 2003 erst mit Eingabe vom 31. Mai 2006 nach Erhalt der Bescheide, mit denen die Fristerstreckungsanträge abgewiesen wurden, mit dem Bemerkung vorgelegt "auf Grund dessen legen wir die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2003" vor. Die Körperschaftsteuererklärung 2003 wurde beim Finanzamt überhaupt erst im Juni 2006 eingebbracht. Die Bw. hat sich daher mit der Erstellung der einfachen Erklärungen (bei der Umsatzsteuererklärung entspricht die erklärte Zahllast der Summe der mit den Umsatzsteuervoranmeldungen gemeldeten Gutschriften und der gemeldeten Zahllast, bei der Körperschaftsteuererklärung wurde der dem Jahresabschluss, welcher am 13. Dezember 2005 beim Firmenbuch eingereicht wurde, zu entnehmende Jahresüberschuss eingefügt) selbst nach Erhalt der Bescheide, in welchen die Besteuerungsgrundlagen geschätzt wurden, noch drei Monate Zeit gelassen. Gerade eine solches Unterlaufen von Fristsetzungen sollte dem Abgabepflichtigen durch das Stellen von Fristerstreckungsansuchen nicht ermöglicht werden.

Der unabhängige Finanzsenat vertritt daher die Auffassung, dass die Berufungen gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 und den Körperschaftsteuerbescheid 2003 zu Recht für zurückgenommen erklärt wurden.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Oktober 2006