



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Adresse, vertreten durch LBG Burgenland Steuerberatung GmbH, Wirtschaftstreuhänder, 7100 Eisenstadt, Franz Liszt-Gasse 25-27, vom 19. März 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vertreten durch Fachexpertin Hofrätin Mag. Sabine Niederreiter-Stipsits, vom 15. Februar 2012 betreffend Gegenstandsloserklärung der Berufung vom 27. April 2011 gegen die Kapitalertragsteuerbescheide 2006 und 2007 vom 31. März 2011 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß [§ 289 Abs. 2 BAO](#) aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw) fand eine Außenprüfung hinsichtlich Umsatzsteuer, Kapitalertragsteuer und Körperschaftsteuer, jeweils für die Jahre 2006 bis 2008, statt.

Über das Vermögen der Bw wurde am 4. 2. 2011 mit Beschluss des Landesgerichtes Korneuburg, 36 S XX/11y, das Konkursverfahren eröffnet und Rechtsanwältin Dr. R***** zur Masseverwalterin bestellt. Der Konkurs wurde in weiterer Folge mit Beschluss vom 29. 7. 2011, bekannt gemacht am 1. 8. 2011, aufgehoben, nachdem zuvor ein Sanierungsplan angenommen wurde.

Das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart übermittelte im Anschluss an die Außenprüfung an die Bw „z.Hdn.“ der damaligen Masseverwalterin an deren Adresse ein mit 31. 3. 2011 datiertes und (auch) als „Haftungsbescheid“ bezeichnetes Dokument, wonach die Bw gemäß

§ 95 EStG 1988 als Schuldner für die Einbehaltung und Abfuhr von Kapitalertragsteuer unter Hinweis auf den Betriebsprüfungsbericht wie folgt in Anspruch genommen werde:

1-12/2006: Bemessungsgrundlage: 12.377,80 €, Steuersatz 33%, Abgabenbetrag (= Nachzahlung) 4.084,67 €.

1-12/2007: Bemessungsgrundlage: 14.285,40 €, Steuersatz 33%, Abgabenbetrag (= Nachzahlung) 4.714,18 €.

Laut Tz. 4 des Außenprüfungsberichtes handelt es sich hierbei um die von der Gesellschaft getragenen Verpflegungsaufwendungen der Gesellschafter auf einer näher bezeichneten Baustelle, die Aufwendungen der privaten Lebensführung und daher eine verdeckte Ausschüttung an die Gesellschafter darstellten.

Ferner enthält dieses Dokument auch einen „Bescheid über den Säumniszuschlag“, wonach gemäß §§ 217 ff. BAO für die zu wenig abgeführte Kapitalertragsteuer ein Säumniszuschlag von 2%, und zwar für 2006 von 81,69 € und für 2007 von 94,28 €, festgesetzt wurde.

Hingegen wurden die ebenfalls im Anschluss an die Außenprüfung erlassenen Umsatzsteuerbescheide 2006 bis 2008 an Dr. R***** als Masseverwalterin im Insolvenzverfahren der Bw adressiert.

Laut Eingabe der Masseverwalterin vom 27. 4. 2011 erhielt sie das als „Haftungsbescheid“ bezeichnete Dokument vom 31. 4. 2011 am 8. 4. 2011.

Die Masseverwalterin beantragte am 27. 4. 2011 unter anderem hinsichtlich des als „Haftungsbescheid“ bezeichneten Dokuments Fristverlängerung für eine Berufung bis 15. 8. 2011.

Mit an die Masseverwalterin gerichtetem Bescheid vom 3. 5. 2011 gewährte das Finanzamt Fristverlängerung bis 15. 8. 2011.

Mit Schreiben vom 12. 8. 2011 erhob die Bw unter anderem Berufung gegen den „Haftungsbescheid“ vom 8. 4. 2011:

„BERUFUNG gegen die Bescheide a) Umsatzsteuer 2006, 2007 und 2008 v. 31.03.2011, b) Haftungsbescheid sowie Säumniszuschlagsbescheid v. 08.04.2011

Sehr geehrte Damen und Herren,

hiermit berufen wir gegen die oben genannten Bescheide.

Zusammenfassung der Begründung:

Obwohl wir die Argumentation des Finanzamts im Wesentlichen verstehen und uns auch daran orientieren wollen, ist die Anwendung jener Argumentation auf die einzelnen Geschäftsfälle seitens des Finanzamts unvollständig, inkonsistent und insbesondere im Gesamten von den festgestellten viel zu hohen Umsätzen nicht schlüssig sowie vom Ergebnis her grob unrichtig.

Insbesondere wurde die Rückabwicklung von den Liegenschaftskaufverträgen (*contrarius actus*) nur in jenen Fällen steuerlich berücksichtigt, wo sie zu Nachforderungen an unser Unternehmen geführt hat - Gutschriften hingegen blieben unrichtigerweise unberücksichtigt.

Die nicht richtigen Feststellungen des Finanzamts sind - bei Rechtskraft – insbesondere aufgrund des gerichtlichen Sanierungsplanes für unser Unternehmen existenzbedrohlich.

Ich sehe mich persönlich als Geschäftsführer außer Stande die detaillierte Begründung der Berufung zu verfassen und kann sich das von mir geführte Unternehmen auch unseren Steuerberater dafür nicht leisten. Daher ist die [Bw] auf die Arbeit eines pensionierten Richters, der als Voluntär und mein persönlicher Freund tätig wird, angewiesen.

Durch dessen Urlaub bis 10.09.2011 ist eine Fertigstellung der detaillierten Begründung der Berufung erst bis spätestens 30.09.2011 möglich und ersuchen wir höflich mit der Berufungs(vor)entscheidung bis zum 30.09.2011 zuzuwarten.

Einerseits kann ich Ihnen bereits jetzt versichern im Interesse meines Unternehmens mein Bestes zu tun die detaillierte Begründung so rasch wie möglich beizubringen.

Andererseits halte ich jedoch fest, daß ich bereits im Mai 2011 persönlich beim Betriebsprüfer Herrn F***** am Finanzamt vorgesprochen habe um ihm die Fehler in den Bescheiden zu erklären und die Möglichkeit einer amtswegigen Richtigstellung zu bieten.

Abschließend möchte ich bis zur Einbringung der detaillierten Begründung dieser Berufung das Finanzamt nochmals einladen eine amtswegige Richtigstellung der Bescheide in Erwägung zu ziehen. Während die Verfassung einer detaillierten Begründung für die Berufung für mich selbst zu komplex ist, ist eine amtswegige Richtigstellung der unrichtigen Bescheide einfach. Bitte betrachten Sie hierzu die im Zuge der Steuerprüfung festgestellten Umsätze der einzelnen Geschäftsjahre und prüfen Sie jene Umsätze schlichtweg auf Plausibilität in Bezug auf die wirtschaftliche Dimension der Höhe der unrichtig festgestellten Umsätze. Im Zuge der Argumentation der Steuerprüfung sind die rückabgewickelten Liegenschafts(ver)käufe steuerlich eben aufgrund der Rückabwicklung nicht zu berücksichtigen. Aus dem Geschäftsfeld der Pflanzenölheizungen konnte [die Bw] keine Umsätze erzielen bzw. nur einen rechnerischen Gutschriftsbetrag von € 220.000,--. Somit verbleibt nur noch das Geschäftsfeld

der Gastronomie. Bitte begutachten Sie nun die in den angefochtenen Bescheiden festgestellten Umsätze und erwägen Sie eine amtswegige Richtigstellung. Erfolgt eine solche nicht bis zum 10.09.2011, so werde ich dafür sorgen, daß zum frühest möglichen Zeitpunkt danach – jedoch spätestens bis zum 30.09.2011 eine detaillierte Begründung zu dieser Berufung bei Ihrem Finanzamt eingeht und ersuche ich um die Gewährung dieser Frist bis zum 30.09.2011.

Für den Fall, daß unserer Berufung nicht stattgegeben wird, beantragen wir bereits jetzt eine mündliche Verhandlung bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz."

Hierauf erließ das Finanzamt mit Datum 16. 8. 2011 nachstehenden Mängelbehebungsauftrag:

„Bescheid - Mängelbehebungsauftrag

Ihre Berufung vom 12.08.2011 gegen a) Umsatzsteuer 2006,2007 u. 2008 b) Haftungsbescheid vom 31.03.2011 weist durch das Fehlen eines Inhaltserfordernisses ([§ 250 ff BAO](#)) die nachfolgenden Mängel auf:

- *Fehlen eines Inhaltserfordernisses*
- *gemäß [§ 250 Abs. 1 BAO](#), und zwar fehlt eine detaillierte Begründung gegen die oben bezeichneten Bescheide.*

Die Frist zur Einbringung dieser Begründung wird mit 16.09.2011 festgelegt, weil für die Einbringung der Berufung bereits eine letztmalige Frist bis 15.08.2011 gewährt wurde. Diese Frist bis 15.8.2011 war sehr großzügig und erstreckte sich über einen Zeitraum von mehr als 3 Monate.

Die angeführten Mängel sind beim Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart gemäß [§ 85 Abs. 2 BAO](#) bis zum 16.09.2011 zu beheben.

Bei Versäumung dieser Frist gilt das Anbringen als zurückgenommen.

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diese Anordnung ist gemäß [§ 244 Bundesabgabenordnung \(BAO\)](#) ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig. Sie kann erst in der Berufung gegen den die Angelegenheit abschließenden Bescheid angefochten werden."

Anzumerken ist, dass die gleichfalls mangelhafte Berufung vom 12. 8. 2011 betreffend Säumniszuschlag KEST 2006 und 2007 vom 8. 4. 2011 von diesem Mängelbehebungsauftrag nicht umfasst war.

Mit Schreiben vom 16. 9. 2011 ersuchte die Bw um Fristverlängerung:

„Ersuchen um Fristverlängerung

für die Erfüllung des Mängelbehebungsauftrages (Bescheid) vom 16.08.2011

... wir ersuchen um Fristverlängerung für die Erfüllung des Mängelbehebungsauftrages vom 16.08.2011 um zwei Wochen bis zum 30.09.2011, weil der Mängelbehebungsauftrag umfangreich ist und neben den sonstigen betrieblichen Aufgaben innerhalb der Frist für uns nicht erfüllbar ist.

Wir möchten bezüglich der gesamten Bearbeitungsdauer darauf hinweisen, daß der Konkurs erst Ende Juli 2011 aufgehoben wurde und der Aufhebungsbescheid erst am 04.08.2011 zugestellt wurde und die Bearbeitung der Berufung nicht seit März 2011, sondern seit 04.08.2011 neben einer Vielzahl von Aufgaben im Zuge der Wiedereröffnung des Betriebes in Angriff genommen werden konnte. Die Berichtigung der seitens des Finanzamts schwer fehlerhaften Steuerbescheide, welche im Zuge der Betriebsprüfung ergangen sind, ist von besonderer Bedeutung und erfordert meine gewissenhafte Bearbeitung mehr Zeit. Die [Bw.] kann die hohen Nachzahlungen tatsächlich nicht bestehender Steuerschulden nicht leisten und ist daher durch die unrichtigen Steuerbescheide in ihrer Existenz bedroht..."

Diesem Ersuchen wurde vom Finanzamt mit Bescheid vom 26. 9. 2011 Folge gegeben:

„....Ihrem Ansuchen vom 16.09.2011, eingelangt am 19.09.2011, um Verlängerung der Rechtsmittelfrist zur Einbringung einer Berufung gegen Fristverlängerung betreffend Mängelbehebungsbescheid v. 16.08.2011 wird stattgegeben. Die Frist wird bis zum 30.09.2011 verlängert.

Begründung:

Die Frist für die Einbringung der Berufsbegründung wird letztmalig bis 30.9.2011 verlängert.

Sollte dieser Termin nicht eingehalten werden, gilt die eingebrachte Berufung vom 12.8.2011 gegen die Umsatzsteuerbescheide 2006-2008 v. 31.3.2011 bzw. Haftungsbescheid sowie Säumniszuschlagsbescheid v. 8.4.2011, als zurück gezogen..."

Mit Schreiben vom 30. 9. 2011 ersuchte die Bw neuerlich um Fristverlängerung:

„...wir ersuchen um eine weitere Fristverlängerung für die Erfüllung des Mängelbehebungsauftrages vom 16.08.2011 bis zum 31.10.2011.

Der Grund für das Ersuchen um Fristverlängerung ist, daß ich die letzten 2 Wochen schwere Kreuz- und Wirbelsäulenschmerzen hatte, die nun etwas besser sind. Nun bin ich jedoch mit wichtigen Arbeiten für meinen Betrieb schwer im Rückstand und muß meinen Betrieb erfolgreich führen, damit die [Bw] den Sanierungsplan mit 100%iger Quote erfüllen sowie die laufenden Kosten bestreiten kann.

Die noch verbleibende Zeit werde ich konsequent einsetzen und versichere ich Ihnen bereits jetzt mein aufrichtiges Bemühen die Begründung der Berufung nicht erst am Ende der erbetenen zusätzlichen Frist am 31.10.2011, sondern deutlich früher einzubringen..."

Mit Bescheid vom 10. 10. 2011 sprach das Finanzamt die Gegenstandsloserklärung aus:

„Bescheid - Zurücknahme/Gegenstandsloserklärung

Ihre Berufung vom 12.08.2011 gegen die Umsatzsteuerbescheide 2006-2008 v. 31.3.2011 u. Haftungsbescheide sowie Sz-Bescheide v. 8.4.2011 gelten gemäß § 85 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) als zurückgenommen.

Begründung:

Sie haben dem Auftrag, die Mängel Ihrer Berufung bis zum 30.09.2011 zu beheben, nicht entsprochen.

Daher war gemäß der oben zitierten Gesetzesstelle mit Bescheid auszusprechen, dass die Eingabe als zurückgenommen gilt...."

Mit Eingabe vom 11. 11. 2011 wurde hiergegen Berufung erhoben:

„Berufung gegen den Bescheid "Zurücknahme/Gegenstandsloserklärung" vom 10.10.2011

... hinsichtlich des Bescheides "Zurücknahme/Gegenstandsloserklärung" vom 10.10.2011, mit welchem die Berufung vom 12.08.2011 gegen die Umsatzsteuerbescheide 2006-2008 v. 31.03.2011 und Haftungsbescheide sowie Sz-Bescheide v. 08.04.2011 als zurückgenommen erklärt wurde, ersuchen wir um Erstreckung der Berufungsfrist bis zum 15.12.2011.

Begründung: Wir sind derzeit mit der Aufarbeitung des aufgehobenen Konkurses beschäftigt und haben insbesondere im operativen Bereich eine Menge Arbeit mit außerordentlich limitierten Mitteln. Zusätzlich haben wir zeltaufwendig zu erfüllende Anordnungen seitens des Gerichts zu erfüllen und andere administrative und Behördenverpflichtungen.

Wir hoffen auf Ihr Verständnis und die Möglichkeit innerhalb Ihres Ermessens unserem Ersuchen der Fristerstreckung bis 15.12.2011 entsprechen zu können und verbleiben..."

Mit Bescheid vom 24. 11. 2011 wurde dieser Berufung Folge gegeben:

„...Es ergeht die Berufungsvorentscheidung betreffend die Berufung vom 11.11.2011 von [Bw] gegen den Zurücknahmebescheid vom 10.10.2011.

Über die Berufung wird auf Grund des [§ 276 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben.

Begründung:

Der Zurücknahmebescheid vom 10.10.2011 wird aufgehoben.

Das Rechtsmittelverfahren gegen die Umsatzsteuerbescheide 2006-2008, sowie das Mängelbehebungsverfahren betreffend Kapitalertragsteuerbescheide 2006 und 2007 sowie Säumniszuschlagbescheide 2006-2008 wird fortgeführt..."

Mit Bescheid vom selben Tag wurde nachstehender (neuerlicher) Mängelbehebungsauftrag erlassen:

„Bescheid

Ihre Berufung vom 27.04.2011 (einlangend 29.04.2011) gegen die

- Kapitalertragsteuerbescheide 2006-2007
- Bescheide über die Festsetzung eines Säumniszuschlages 2006-2008

weist hinsichtlich des Inhaltes ([§ 250 BAO](#)) die nachfolgenden Mängel auf:

- Erklärung in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird
- Erklärung welche Änderungen beantragt werden
- Eine Begründung

Die angeführten Mängel sind beim Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart gemäß [§ 275 BAO](#) zu beheben.

Frist zur Beantwortung bis zum 28. 12. 2011

Achtung! Bei Versäumnis dieser Frist gilt Ihre Berufung als zurückgenommen..."

Außerdem erging hinsichtlich der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2006 bis 2008 vom 27. 4. 2011 ein Vorhalt.

Die Bw reagierte hierauf mit folgendem Fristverlängerungsansuchen vom 28. 12. 2011:

„Ersuchen um Fristverlängerung für die Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung vom 24. 11. 2011 und für die Mängelbehebung gemäß Bescheid vom 24. 11. 2011...“

Obwohl ich mich aufrichtig bemüht habe, das oben angeführte Ersuchen um Ergänzung und die Mängelbehebung innerhalb der Frist bis heute, 28. 12. 2011, durchführen zu können, war mir dies aus wichtigen beruflichen und familiären Gründen bis heute leider nicht möglich.

Die beruflichen Gründe sind, dass ich neben der Erfüllung meiner operativen Betriebstätigkeit Auflagen des Firmenbuches erfüllen musste, wo anderenfalls die Löschung des von mir geführten Unternehmens gedroht hätte. Insbesondere waren dies Gesellschafterversammlungen, Gesellschafterbeschlüsse und die Fertigstellung und Einreichung der Jahresabschlüsse 2009 und 2010. Dies ist nun erledigt.

Die privaten Gründe waren, dass meine Mutter im Rollstuhl ist und mein Vater von mir organisatorische Hilfe und Beistand brauchte, weil er im Dezember durch einen Sturz mit einer Wirbelsäulenverletzung auch in den Rollstuhl kam.

Ich bitte Sie daher letztmalig um eine Fristverlängerung bis 31. 01. 2012 und versichere Ihnen, dass ich mein Möglichstes tun werde, um bis dahin das Ersuchen um Ergänzung und Mängelbehebung sorgfältig zu erfüllen, sodass die Berufung bis längstens 31. 01. 2012 vollständig bei Ihrem Finanzamt aufliegt...“

Auch diese Fristverlängerung wurde mit Bescheid vom 3. 1. 2012 gewährt:

„....Ihrem Ansuchen vom 28.12.2011, eingelangt am 28.12.2011, um Verlängerung der Vorhaltsfrist zur Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2006 bis 2008, sowie der Mängelbehebungsfrist zur Berufung gegen die Kapitalertragsteuerbescheide 2006 bis 2007 und die Bescheide über die Festsetzung eines Säumniszuschlages 2006-2008 wird bis zum 31.01.2012 verlängert.“

Begründung:

Diese letztmalige Verlängerung der Frist entspricht in vollem Umfang Ihrem Anbringen.

Bei Nichteinhaltung der Frist ergeht:

- zur Umsatzsteuer 2006 bis 2008 eine abweisende Berufungsvorentscheidung,
- zur Kapitalertragsteuer 2006-2007 sowie
- zu den Bescheiden über die Säumniszuschläge 2006-2008 ein Zurücknahmebescheid.

Achtung! Durch Ihren Antrag auf Fristverlängerung wurde der Lauf der Berufungsfrist (Antragsfrist) gehemmt. Die Hemmung des Fristenlaufes beginnt mit dem Tag der

Einbringung des Antrages und endet mit dem Tag, an dem Ihnen diese Entscheidung zugestellt wird. Diese Hemmung kann jedoch nicht dazu führen, dass die Berufungsfrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals ihre Verlängerung beantragt wurde, abläuft.... "

Daran schloss sich ein weiteres Fristverlängerungsansuchen vom 31. 1. 2011 an:

„...Ersuchen um Fristverlängerung für die Beantwortung des Ersuchen um Ergänzung vom 24.11.2011 und für die Mängelbehebung gemäß Bescheid vom 24.11.2011...“

Leider konnte ich entgegen meiner Planung und entgegen meinem Bemühen auch im Jänner 2012 die Begründung der Berufung nicht fertigstellen.

Dies hat ausschließlich mit privaten Gründen zu tun, daß meiner Mutter im Rollstuhl der Fuß amputiert wurde und sie nicht mehr spricht und ich sie täglich besucht habe und daß ich vorige Woche selbst mit Verdacht auf Lungenentzündung erkrankt bin und mich nur um die dringendsten betrieblichen Dinge kümmern konnte. Die Verfassung der Begründung der Berufung hat für mich eine nicht alltäglich hohe Komplexität und brauche ich dafür ein längeres ruhiges Zeitfenster, daß ich leider noch nicht finden konnte.

Ich bitte Sie daher um eine nochmalige Fristverlängerung um 1 Woche bis 07.02.2012 und hoffe, daß ich es in den nächsten Tagen wirklich schaffen kann das Ersuchen um Ergänzung und die Mängelbehebung sorgfältig zu erfüllen, sodaß die Berufung bis 07.02.2012 vollständig bei Ihrem Finanzamt aufliegt...“

Das Finanzamt reagierte vorerst nicht hierauf, sodass ein nächstes Fristverlängerungsansuchen vom 7. 2. 2012 folgte:

„...Ersuchen um Fristverlängerung für die Beantwortung des "Ersuchen um Ergänzung vom 24.11.2011" und für die Mängelbehebung gemäß "Bescheid vom 24.11.2011"...“

In der letzten Woche habe ich meinerseits alles bearbeitet und erledigt, was ich für die Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung vom 24.11.2011 und für die Mängelbehebung gemäß "Bescheid vom 24.11.2011" erledigen kann. Obwohl ich verstehe, daß im Jahr 2007 ein viel zu hoher Umsatz im Zuge der Betriebsprüfung festgestellt wurde, kann ich die Begründung der Berufung nicht selbst formulieren.

*Ich habe deshalb meine Ausarbeitung und die Unterlagen an Herrn Dkfm. Dr. N*****^{*}, beeideter Wirtschaftsprüfer und Steuerberater ehem., übergeben und ihn gebeten den Fall zu verstehen und die Begründung der Berufung zu formulieren. Eine Vollmacht für Herrn Dr. N***** habe ich ebenfalls unterzeichnet und wird dieser Ihrem Finanzamt übermitteln. Herr*

*Dr. N***** hat mir in Aussicht gestellt, dass er die Berufsbegründung in der nächsten Woche fertigstellen und an Ihr Finanzamt übermitteln kann.*

Um auf der sicheren Seite zu sein und nicht nochmals veranlaßt zu sein um eine Fristverlängerung anzusuchen, bitte ich Sie für die Beibringung der Berufsbegründung und der Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung die Frist bis zum 28.02.2012 zu erstrecken..."

Mit Bescheid vom 15. 2. 2012 gab das Finanzamt diesem Ansuchen nicht statt:

....Ihrem Ansuchen vom 02.02.2012 (iVm dem Ansuchen vom 09.02.2012) um Verlängerung der Vorhaltsfrist zur Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2006 bis 2008, sowie der Mängelbehebungsfrist zur Berufung gegen die Kapitalertragsteuerbescheide 2006 bis 2007 und die Bescheide über die Festsetzung eines Säumniszuschlages 2006-2008, wird nicht stattgegeben.

Begründung:

Mit Vorhalt und Mängelbehebungsauftrag wurden Sie am 24.11.2011 aufgefordert binnen einer gesetzten Frist zum 28.12.2011 die notwendigen Ergänzungen zu Ihrer Berufung anzubringen.

Diese Frist wurde bereits mit Bescheid vom 03.01.2012 ausdrücklich letztmalig verlängert. Zudem wurden Sie in diesem Bescheid auf die Folgen der Nichteinhaltung der Fristen aufmerksam gemacht.

Es wurde Ihnen seitens der Behörde genügend Zeit eingeräumt den Ergänzungsvorhalt und Auftrag zur Mängelbehebung zu erfüllen, zumal der Berufung schon seit 12.08.2011 ein langwieriges Ermittlungsverfahren voranging..."

Ebenfalls mit Bescheid vom 15. 2. 2012 sprach das Finanzamt die Gegenstandsloserklärung betreffend die Berufung vom 27. 4. 2011 hinsichtlich KESt 2006 und 2007 sowie Säumniszuschlag 2006 bis 2008 aus:

„Bescheid - Zurücknahme / Gegenstandsloserklärung

Ihre Berufung vom 27.04.2011 gegen die Kapitalertragsteuerbescheide 2006 - 2007 und die Bescheide über die Festsetzung eines Säumniszuschlages 2006 - 2008 wird gemäß § 256 Abs. 3 Bundesabgabenordnung (BAD) als gegenstandslos erklärt.

Begründung:

Sie haben dem Auftrag zur Mängelbehebung mit Frist bis zum 31.01.2011 nicht entsprochen..."

Mit Eingabe vom 19. 3. 2012 wurde – zunächst nicht unterfertigt - Berufung wie folgt erhoben:

„...Berufung gegen folgende Bescheide vom 15.02.2012

- *Bescheid vom 15.02.2012*
- *Bescheid Zurücknahme / Gegenstandsloserklärung*

... Hiermit berufen wir gegen die oben genannten beiden Bescheide.

Insbesondere weisen wir darauf hin, daß wir unsere Berufung mit allem bisher Mitgeteilten als Begründung aufrecht halten und auch anregen die skandalös gelaufene Betriebsprüfung amtswegig zu überprüfen.

Es ist eine unrichtige Forderung in der Dimension von € 100.000,-- seitens des Finanzamts festgesetzt worden und ein um mehr als € 500.000,-- nicht existenter Umsatz im Jahr 2007 fehlerhaft als Grundlage dazu herangezogen worden.

Von einer Zurücknahme bzw. Gegenstandsloserklärung unserer Berufung kann keine Rede sein!

Wir werden versuchen den Sachverhalt bis spätestens 15.04.2012 detailliert darzulegen... "

Diese Berufung wurde, soweit sie sich gegen die Abweisung des Fristverlängerungsantrages richtete, mit Bescheid vom 4. 4. 2012 zurückgewiesen:

„*Bescheid – Zurückweisung*

Ihre Berufung vom 19.03.2012 gegen die Abweisung Ihres Antrages um Verlängerung der Vorhaltsfrist zur Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2006-2008, sowie der Mängelbehebungsfrist zur Berufung gegen die Kapitalertragsteuerbescheide 2006-2007 und die Bescheide über die Festsetzung eines Säumniszuschlages 2006-2008, wird zurückgewiesen.

Begründung:

Bereits der Rechtsmittelbelehrung des dieser Berufung zugrundeliegenden Bescheides war zu entnehmen, dass gemäß § 244 BAO dagegen ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig ist.

Eine Berufung kann erst mit dem die Angelegenheit abschließenden Bescheid eingebracht werden...."

Mit Bescheid vom 4. 4. 2012 trug das Finanzamt der Bw ferner auf, die auf der „Berufung vom 19.03.2012 betreffend Gegenstandsloserklärung der Berufung gegen die Kapitalertragsteuerbescheide 2006-2007 und die Bescheide über die Festsetzung eines Säumniszuschlages 2006-2008“ fehlende Unterschrift bis 18. 4. 2012 nachzuholen, widrigenfalls die Berufung als zurückgenommen gelte.

Am 18. 4. 2012 langte eine unterfertigte Ausfertigung der Berufung vom 19. 3. 2012 beim Finanzamt ein.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. 4 2012 wurde die Berufung vom 19. 3. 2012 als unbegründet abgewiesen:

„...Berufungsvorentscheidung - Abweisung

Ihre Berufung vom 19.03.2012 gegen den Bescheid betreffend Zurücknahme/Gegenstandsloserklärung der Kapitalertragsteuerbescheide 2006-2007 und Bescheide über die Festsetzung eines Säumniszuschlages 2006-2008, vom 15.02.2012, wird abgewiesen.

Begründung:

Bereits am 24.11.2011 erging seitens des Finanzamtes ein Mängelbehebungsauftrag hinsichtlich oben genannter Bescheide mit Mängelbehebungsfrist bis zum 31.12.2011. Diese Frist wurde am 03.01.2012 letztmalig bis zum 31.01.2012 verlängert. Gleichzeitig wurden sie mit dieser Verlängerung über die Rechtsfolgen der Nichteinhaltung der Mängelbehebungsfrist, nämlich dem Ergehen eines Zurücknahme/Gegenstandsloserklärungsbescheides belehrt.

Ein neuerlicher Fristverlängerungsantrag vom 02.02.2012 wurde mit Bescheid vom 15.02.2012 aus den dort genannten Gründen abgewiesen, sodass in der Folge der Zurücknahme/Gegenstandsloserklärungsbescheid zu Recht erging.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden...“

Hiergegen richtet sich der Vorlageantrag vom 31. 5. 2012:

„Berufung gegen die "Berufungsvorentscheidung - Abweisung" vom 27.04.2012

... Hiermit berufen wir gegen die "Berufungsvorentscheidung - Abweisung" vom 27.04.2012 und begründen unsere Berufung wie folgt:

Die Abgabenbehörde hätte die Berufung nicht abweisen dürfen - explizit keinen "Zurücknahme/Gegenstandsloserklärungs-Bescheid" erlassen dürfen, sondern hätte aufgrund

der bei der Behörde vorliegenden ausreichenden Berufungsgründe über die Berufung entscheiden müssen.

Es ist zwar richtig, daß wir es bisweilen nicht geschafft haben die geplante detaillierte Begründung für die ursprüngliche Berufung nachzureichen. Allerdings rechtfertigt dies nicht im geringsten, daß die Abgabenbehörde die im Akt vorliegenden Berufungsgründe einfach ignoriert hat und einen "Zurücknahme/Gegenstandsloserklärungsbescheid" erlassen hat.

Wir beantragen, daß die Abgabenbehörde die ursprüngliche Berufung mit den im Akt vorliegenden Berufungsgründen entscheidet. Insbesondere handelt es sich um den Berufungsgrund, daß tatsächenwidrig und fehlerhaft im Jahr 2007 ein vielfach zu hoher Umsatz festgestellt wurde..."

Mit Datum 29. 5. 2012 erließ das Finanzamt eine abweisende Berufungsentscheidung betreffend Umsatzsteuer, die am 5. 6. 2012 zugestellt wurde.

Mit Bericht vom 10. 7. 2012 legte das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart die Berufung gegen den Gegenstandsloserklärungsbescheid vom 15. 2. 2012, zugestellt am 20. 2. 2012, dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 250 Abs. 1BAO lautet:

„(1) Die 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.“*

§ 85 Abs. 2 BAO lautet:

„(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.“

Gemäß [§ 273 Abs. 1 BAO](#) hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung

- a) nicht zulässig ist oder
- b) nicht fristgerecht eingebbracht wurde.

Die Berufung vom 12. 8. 2011 ist in Bezug auf die (vermeintlichen) Haftungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer 2006 und 2007 vom 8. 4. 2011 jedenfalls mangelhaft: Es fehlt eine Anfechtungserklärung, eine Änderungserklärung und eine Begründung. Die Ausführungen in der Berufung beziehen sich zur Gänze nicht auf jene Umstände, die laut Außenprüfungsbericht die Vorschreibung an Kapitalertragsteuer nach sich zogen.

Der – auch in Bezug auf die (vermeintlichen) Haftungsbescheide vom 8. 4. 2011 – erlassene Mängelbehebungsauftrag vom 16. 8. 2011 hat daher zutreffend (zumindest) das Fehlen einer Begründung gerügt.

Bereits der – mit Berufungsvorentscheidung vom 24. 11. 2011 aufgehobene – Gegenstandsloserklärungsbescheid vom 10. 10. 2011 wäre daher grundsätzlich zu Recht ergangen, sollte die diesem Bescheid zugrunde liegende Berufung zulässig ergangen sein.

Dem neuerlichen Mängelbehebungsauftrag vom 24. 11. 2011, der zutreffend das Fehlen einer Anfechtungserklärung, einer Änderungserklärung und einer Begründung rügt, kam die Bw ebenfalls nicht nach.

Der angefochtene Bescheid vom 15. 2. 2012, wonach die Berufung betreffend (vermeintliche) Haftungsbescheide/Kapitalertragsteuer 2006 und 2007 als gegenstandslos erklärt wurde, wäre daher nicht mit Rechtswidrigkeit behaftet, wenn die ursprüngliche Berufung zulässig gewesen wäre.

Dass das Finanzamt nach monatelangen Verzögerungen keine weitere Fristverlängerung gewährt hat, ist nicht zu beanstanden.

Allerdings wurde – wie oben ausgeführt - das mit 31. 3. 2011 datierte und (auch) als „Haftungsbescheid“ bezeichnete Dokument, wonach die Bw gemäß [§ 95 EStG 1988](#) als Schuldner für die Einbehaltung und Abfuhr von Kapitalertragsteuer für 2006 und 2007 in Anspruch genommen werde, an die Bw „z.Hdn.“ der damaligen Masseverwalterin an deren Adresse übermittelt.

Mit der Konkursöffnung ändert sich zwar nichts am Steuersubjekt. Steuerschuldner bleibt der Gemeinschuldner. Allerdings verliert der Gemeinschuldner mit Konkursöffnung alle Verwaltungs- und Verfügungsrechte betreffend die Konkursmasse. Die alleinige

Vertretungsbefugnis des Masseverwalters führt abgabenrechtlich zur Stellung des Masseverwalters als zur Vertretung bestimmtes Organ gemäß [§ 80 BAO](#) (vgl. *Engelhart in Konecny/Schubert, Insolvenzgesetze¹⁸, § 46 KO Tz. 86 ff.*).

Das abgabenrechtliche Vertretungsmonopol des Masseverwalters bewirkt, dass Bescheidadressat nur der Masseverwalter sein darf und nach Konkursöffnung an den Gemeinschuldner adressierte Bescheide ein rechtliches Nichts, ein sogenannter Nichtbescheid sind (vgl. *Engelhart in Konecny/Schubert, Insolvenzgesetze¹⁸, § 46 KO Tz. 92*).

Die als „Haftungsbescheid“ bezeichnete Erledigung des Finanzamtes vom 31. 3. 2011 entfaltete demzufolge keine Rechtswirksamkeit (siehe etwa auch UFS 27.2.2006, RV/0862-W/03, UFS 9.7.2009, RV/1741-W/05, oder UFS 3. 9. 2012, RV/0848-W/07 m. w. N.).

Die gegen diese Erledigung gerichtete Berufung ist daher unzulässig.

[§ 273 BAO](#) ist gegenüber [§ 85 Abs. 2 BAO](#) die speziellere Norm. Ist ein Antrag von vornherein zurückzuweisen, kommt ein Mängelbehebungsverfahren nicht in Betracht (vgl. *Ritz, BAO⁴, § 85 Tz. 10*).

Da das Finanzamt keine rechtswirksamen Haftungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer 2006 und 2007 erlassen hat, wäre die Berufung insoweit sie sich gegen diese Bescheide richtet, von vornherein als unzulässig gemäß [§ 273 BAO](#) zurückzuweisen gewesen.

Der angefochtene Bescheid vom 15. 2. 2012, wonach die Berufung betreffend Haftungsbescheide/Kapitalertragsteuer 2006 und 2007 als gegenstandslos erklärt wurde, ist daher aufzuheben, da insoweit gar kein Mängelbehebungsverfahren durchgeführt werden hätte dürfen.

In weiterer Folge wird das Finanzamt zunächst die – mangels Vorliegen diesbezüglicher Bescheide – unrichtige Verbuchung am Abgabenkonto der Bw richtig zu stellen und ferner die nunmehr wiederum unerledigte Berufung gegen die vermeintlichen Haftungsbescheide/Kapitalertragsteuer 2006 und 2007 einer Erledigung (im vorstehenden Sinn) zuzuführen haben.

Bemerkt wird schließlich, dass der vermeintliche Bescheid vom 31. 3. 2012 sich – neben der Kapitalertragsteuer – nur auf Säumniszuschläge betreffend Kapitalertragsteuer 2006 und 2007 bezieht; über den Gegenstandsloserklärungsbescheid in Bezug auf die Berufung gegen die Säumniszuschläge wird – zur GZ RV/1879-W/12 – gesondert entschieden.

Wien, am 18. September 2012